

LE RÉGIME FISCAL

DES PARTAGES D'ASCENDANTS

THÈSE POUR LE DOCTORAT

présentée et soutenue le 16 Décembre 1936, à 13 h. 30

PAR

MICHEL NEVEUX

Président : M. CASSIN, professeur.

Suffragants { MM. HUGUENEY, professeur.
HAMEL, professeur.

PARIS

LES ÉDITIONS DOMAT-MONTCHRESTIEN

F. LOVITON ET C^{ie}

160, RUE SAINT-JACQUES

1936

LE RÉGIME FISCAL
DES PARTAGES D'ASCENDANTS

La Faculté n'entend donner aucune approbation ni improbation aux opinions émises dans les thèses ; ces opinions doivent être considérées comme propres à leurs auteurs.

LE RÉGIME FISCAL

DES PARTAGES D'ASCENDANTS

THÈSE POUR LE DOCTORAT

présentée et soutenue le 16 Décembre 1936, à 13 h. 30

PAR

MICHEL NEVEUX

Président : M. CASSIN, professeur.

Suffragants { MM. HUGUENEY, professeur.
HAMEL, professeur.

PARIS

LES ÉDITIONS DOMAT-MONTCHRESTIEN

F. LOVITON ET C^{ie}

160, RUE SAINT-JACQUES

1936



LE RÉGIME FISCAL

DES PARTAGES D'ASCENDANTS

Le partage d'ascendants est l'acte par lequel les père et mère et autres ascendants font de leur vivant la distribution de tout ou partie de leurs biens à leurs enfants et descendants qui en opèrent le partage. Il est réglé par les articles 1075 et suivants du Code civil et peut être fait soit sous forme de donation, soit sous forme de testament.

AVANTAGES ET INCONVÉNIENTS DU PARTAGE D'ASCENDANTS

Les rédacteurs de notre Code avaient fondé de grands espoirs sur cette institution et l'avaient considérée comme un palliatif à nos règles de dévolution successorale qui, leur paraissant nécessaires pour le maintien de l'égalité entre les enfants, ne pouvaient malheureusement jouer qu'en entraînant le morcellement indéfini des biens ruraux.

A cet égard, Bigot Préameneu, dans l'exposé des motifs concernant notre institution, déclarait : « Le partage d'ascendants doit être le dernier et l'un des actes les plus importants de la puissance et de l'affection des père et mère. La division égale des biens détruit les petites fortunes ; un petit héritage coupé en parcelles n'existe plus pour personne ; si l'héritage demeure entier, il reste un centre commun à la famille. C'est dans l'acte de partage que le père pourra le mieux combiner et en même temps réaliser la

répartition la plus équitable et la plus propre à rendre heureux tous ses enfants. »

Ce n'est pas d'ailleurs là le seul avantage du partage d'ascendants. Il est utile au point de vue social, car il permet une meilleure distribution de la terre, considérée comme outil de travail. Il donne le moyen au père de famille âgé et ne pouvant tirer un parti intéressant de ses biens, de les remettre entre des mains plus jeunes et plus énergiques qui sauront en obtenir le rendement maximum.

Il évite également les pénibles difficultés qui ont tendance à s'élever dans les familles lorsqu'il s'agit de partager la succession du *de cujus*, tandis que celui-ci aurait pu distribuer ses biens de son vivant en tenant compte, au surplus, des besoins et des désirs de ses enfants.

Il permet enfin de ne pas composer de lots ni d'effectuer leur tirage au sort et ceci même en présence d'héritiers mineurs ou incapables, faisant ainsi l'économie d'un jugement dont les frais, bien souvent, dévorent une partie quand ce n'est pas la presque totalité de l'actif héréditaire s'il s'agit d'une petite succession, comme on en voit le plus souvent à la campagne.

Malgré ces avantages, certains auteurs se sont plu à peindre en noir les résultats que donnent parfois les partages d'ascendants, et il faut bien reconnaître que malheureusement ces actes causent trop souvent des déboires et que les recueils de jurisprudence relatent de nombreuses décisions judiciaires en la matière.

Mais nous pensons qu'il faut voir là, bien souvent, la conséquence des passions humaines : donataires qui, une fois en possession de leur lot, oublient de remplir les charges qui leur ont été imposées, prestations en nature ou rente viagère qui devaient permettre à l'ascendant

donateur de vivre une fois dépouillé de ses biens, et l'obligeant ainsi à intenter une action pour ingratitude, — justifiant ainsi le vieux dicton de Loysel : « Qui le sien donne avant de mourir bientôt s'appreste à moult souffrir » (Institutes coutumières n° 668), — à moins que ce ne soit le donateur qui ait, sciemment, avantagé l'un de ses enfants au détriment de ses frères et sœurs, laissant ainsi un foyer de discorde entre ses héritiers.

Enfin, une jurisprudence souvent trop étroite, de longs délais de prescriptions qui ne courent qu'à compter du jour du décès du survivant des donateurs, l'incertitude où se trouvent les parties pour l'exercice des actions en nullité et en rescision sur la valeur des biens donnés, valeur qui ne peut être déterminée qu'à l'époque indéterminée et souvent lointaine du décès du donateur, font du partage d'ascendants un acte souvent dangereux. Et l'on s'explique qu'Amiaud, dans son formulaire, conseille aux notaires le plus grande prudence quand il s'agit « d'asseoir sur des biens qui ont pour origine un partage d'ascendants, un titre d'acquisition ou un prêt hypothécaire, car la propriété transmise aux enfants donataires est dans le système actuel de jurisprudence, essentiellement résoluble et précaire. » On ne peut acheter sûrement un bien provenant d'un partage anticipé ou accepter en garantie l'hypothèque d'un immeuble ayant cette origine, qu'autant que dix ans se sont écoulés depuis le décès des ascendants ou que l'acte de donation-partage a été exécuté ou ratifié régulièrement par les enfants depuis le décès.

En face de ces résultats, M. Baudry-Lacantinerie est allé jusqu'à se demander si le partage d'ascendants n'était pas un funeste présent de notre législateur, et il a cru pouvoir trouver la raison de ces mécomptes dans la faus-

seté du mécanisme de l'institution elle-même : « Le partage, dit-il, est un acte de liquidation ; la loi permet à l'ascendant de l'opérer par un acte de disposition (donation entre vifs ou testament). N'y a-t-il pas contradiction entre le but et le moyen ? De là le caractère toujours indécis du partage d'ascendants, acte bâtard s'il en fut ; on ne sait jamais si l'on doit appliquer les principes du partage ou ceux de la donation ; aussi cette matière est-elle la source de controverse sans fin. »

Mais avant d'examiner les différentes théories concernant la nature du partage d'ascendants, nous allons, par un retour sur le passé, essayer de rechercher si l'histoire de cette institution ne peut pas nous éclairer pour résoudre ce problème.

PREMIÈRE PARTIE

HISTORIQUE

NATURE JURIDIQUE DU PARTAGE D'ASCENDANTS
ENTRE VIFS. TARIFS

HISTORIQUE

Ainsi que l'écrit très justement M. Féréol Rivière dans son *Essai historique sur les partages d'ascendants*¹ « Il n'est pas une institution qui réponde mieux aux besoins des familles et qui soit plus empreinte du sceau de la prévoyance et de celui de la morale. C'est à ce dernier titre déjà qu'elle avait pris place dans les législations anciennes, et qu'elle a reçu la consécration des siècles. »

Elle était en usage au temps de Papinien et était connue sous le nom de *divisio inter liberos*. C'était un acte par lequel le père de famille, de sa propre autorité et sans qu'il soit nécessaire d'appeler ses héritiers présomptifs, faisait entre ces derniers le partage de ses biens. Mais cet acte, du fait que les enfants, soumis à la puissance paternelle, ne pouvaient rien posséder en propre, n'établissait qu'une sorte de co-propriété entre les donataires. Il n'avait d'effet qu'au décès du *pater familias* et encore fallait-il qu'il ait été sanctionné par le *judex* selon la procédure de l'action *familiae erciscundæ*.

1. *Revue de Législation et de Jurisprudence*, 1847, III, p. 406.

Il suffisait pour obtenir ce résultat, que le *pater familias* ait manifesté d'une façon quelconque sa volonté, mais pour empêcher les abus auxquels pouvait donner lieu le manque complet de forme, Justinien, dans sa Nouvelle 107 exigea un écrit daté, signé aussi bien du donateur que des donataires, et la désignation complète des biens partagés.

Auparavant, Constantin avait accordé à la mère le droit, jusqu'alors réservé au *pater familias*, de faire des partages anticipés, et Théodose l'avait étendu à tous les ascendants.

En même temps, Constantin, par analogie avec le partage d'ascendants tel que nous venons de le décrire, valable en l'absence de toute forme, avait décidé que le testament du père de famille, même imparfait, serait exécuté en ce qui concerne les dispositions prises par la mère en faveur de ses enfants. Ce fut le *testamentum inter liberos* que Justinien, dans sa nouvelle 107, soumit aux mêmes règles de forme que la *divisio inter liberos*, exception faite de la signature des légataires qui n'était pas exigée.

Telles furent les deux formes du partage d'ascendants que le Droit Romain a connues. Elles passèrent ainsi dans les pays de droit écrit, mais furent rapidement confondues et c'est ainsi que l'Ordonnance de 1735 les assimila complètement et ne connut plus qu'un seul mode de partage qui pouvait être effectué soit sous forme d'acte authentique reçu par un notaire en présence de deux témoins, ou par deux notaires, soit sous forme d'acte sous seing privé, entièrement écrit, daté et signé de la main du testateur. Ce partage ne pouvait être fait qu'en faveur des descendants ; il n'avait d'effet qu'à la mort de l'ascendant mais n'avait pas besoin pour s'exécuter de l'intervention du juge.

Dans les pays de coutume était en usage un partage qui, soumis sensiblement aux mêmes formes que le partage, d'ascendants des pays de droit écrit, n'avait, comme lui d'effet qu'à la mort du donateur.

En outre, et justement afin que les donataires aient la jouissance de leur lot à compter du jour de l'acte, les ascendants pouvaient délaïsser leurs biens entre les mains de leurs enfants au moyen d'une très vieille institution, dont on retrouve les traces jusque dans les Capitulaires de Charlemagne et même dans la loi Salique, à savoir la démission de biens.

« C'est, dit de Ferrière, une disposition par laquelle un homme, poussé par l'affection du sang, dans la vue d'imiter l'ordre naturel des successions et de prévoir le cas de la mort, se dépouille de son vivant de l'universalité de tous ses biens pour en saisir par anticipation ses héritiers présomptifs, et les rendre par ce moyen possesseurs actuels et propriétaires des biens d'une succession future dont ils n'avaient que l'espérance. »

Cette démission de biens était une véritable ouverture anticipée de la succession du donateur, et la majorité des Parlements la considérait comme révocable, — ce qui n'allait pas sans de nombreux inconvénients à commencer par l'incertitude dans laquelle se trouvaient les démissionnaires sur la propriété des biens à eux laissés pendant la vie de leur auteur.

Muette sur ce point, la législation intermédiaire laissait subsister les différentes formes de partage d'ascendants qui existaient dans notre Ancien Droit. La loi du 17 nivôse an II se contentait de prohiber la possibilité d'avantager l'un quelconque des enfants.

Et notre Code civil, conservant le partage d'ascendants

par ses articles 1075 et suivants, mit fin aux difficultés occasionnées par la démission de biens en supprimant purement et simplement cette institution.

NATURE JURIDIQUE DU PARTAGE D'ASCENDANTS

Les controverses sur la nature juridique du partage d'ascendants allaient néanmoins continuer. Le législateur de 1804 ayant été très laconique, ce furent la doctrine et la jurisprudence qui durent bâtir la théorie générale des Partages d'Ascendants.

Un premier système, adopté par un arrêt de la Cour de cassation du 4 février 1845 (S. 45, 1, 305), considère le partage d'ascendants comme une ouverture anticipée de la succession du donateur dont les enfants sont donc à considérer, de son vivant, non comme des donataires, mais comme ses héritiers.

Cette doctrine, qui tendait en fait à faire renaître les démissions de biens, condamnées par le Code civil, est précisément en opposition absolue avec l'article 718 de ce Code : « Les successions s'ouvrent par la mort naturelle, » traduction de la vieille règle « Nulla est viventis hereditas. » De plus, elle aboutissait à des conséquences anti-juridiques si l'on songe qu'il suffisait que l'ascendant fasse plusieurs donations partages successives pour que sa succession soit considérée plusieurs fois ouverte, avec autant de quotités disponibles. Aussi ce système fut-il rapidement abandonné et la Chambre des requêtes l'a rejeté dans un arrêt du 13 février 1860 (S. 1860, 1, 552).

Un deuxième système fut donc proposé par M. Genty¹ qui scinde le partage d'ascendant en deux opérations dis-

1. Genty. *Traité des Partages d'ascendants*, Paris, 1850, p. 214 et s.

tinctes : une donation irrévocable et un partage, simplement éventuel, entre les donataires.

Ceux-ci, puisqu'on ne peut les considérer, dès le jour de l'acte, comme des héritiers, ne peuvent donc être que de simples donataires en avancement d'hoirie. Mais quant au partage, les enfants ne peuvent intenter entre eux d'action en nullité ou en rescision ni même invoquer le privilège de co-partageant en cas d'éviction ou comme garantie d'une soulte, avant le décès du disposant. Et ces conséquences, inadmissibles, font que ce système n'a jamais été sanctionné par la jurisprudence.

Ainsi, il fallut avoir recours à un troisième système pour analyser la nature juridique du partage d'ascendants sans en déformer les conséquences.

Cette théorie, actuellement admise par la plupart des auteurs, constatant que le partage d'ascendants s'analyse en définitive en une donation et en un partage, ne veut pas donner de prépondérance à l'un de ces éléments au détriment de l'autre, — c'est donc un acte *sui generis* dans lequel, comme le démontrent Aubry et Rau¹, « l'élément du partage coexiste dès l'origine avec celui de la donation, dont il ne peut se séparer, et avec lequel il forme, de sa nature et d'après l'intention commune des parties, un tout indivisible. »

Néanmoins, bien que la loi fiscale pour l'application de ses tarifs, se réfère expressément au Code civil, et que « les rapports soient étroits et intimes entre ces deux branches de notre droit² » nous ne pensons pas que l'accord entre le droit civil et le droit fiscal soit aussi parfait que M. Badin nous l'affirme.

1. Aubry et Rau. *Droit civil français*, t. VIII, p. 2.

2. Badin Victor. *Du partage d'ascendants en droit civil et en droit fiscal*, Thèse Rennes, 1896, p. 6.

Il suffira, pour nous en convaincre, d'examiner les différentes lois fiscales qui ont déterminé le droit applicable aux partages d'ascendants.

En Droit Romain, comme il était logique, la mutation des biens compris aussi bien dans la *divisio* que dans le *testamentum inter liberos*, ne se faisant que par suite du décès du donateur, était soumise à l'impôt frappant les successions et les legs, c'est-à-dire la *vicesima hereditatium*.

C'est en vertu de la même analogie que, dans notre Ancien Droit, les partages d'ascendants étaient exempts de tout impôt comme l'étaient les successions en ligne directe.

Il en était autrement néanmoins pour la démission de biens qui, ainsi que nous l'avons vu, provoquait le transfert de propriété immédiat sur la tête des donataires, et comme telle était soumise aux droits de mutation entre vifs à titre gratuit.

Nous saisissons ici l'une des premières contradictions du droit civil et du droit fiscal en la matière, l'administration frappant comme donation ce qui était considéré, en droit, comme une ouverture anticipée de succession.

Or, chose curieuse, cette divergence allait se perpétuer mais finalement en sens inverse. Et si, comme nous l'avons vu, on ne considère plus, en droit civil, les partages d'ascendants que comme des actes *sui generis*, et si la conception de donation *mortis causa* a été formellement condamnée par notre Code au profit de la notion de donation, la loi fiscale est revenue à la conception de succession anticipée.

C'est en 1824 seulement que s'est révélée cette nouvelle tendance de l'Administration qui cadrait alors, il faut le reconnaître, avec la doctrine adoptée à cette époque et sanctionnée par l'arrêt susrelaté du 4 février 1845.

La loi du 22 frimaire an VII, loi fondamentale de l'Enregistrement, ne parlait pas des partages d'ascendants, et l'on avait conclu de ce silence que ces actes, comme l'avaient toujours été les démissions de biens, restaient soumis aux droits ordinaires de donation. Cette solution fut consacrée expressément par la loi du 27 nivôse an IX.

Mais la loi du 16 juin 1824, rompant avec le passé, assimila, au point de vue droit d'Enregistrement, les partages anticipés aux mutations par décès (art. 3) et soumet « les donations portant partage, faites par acte entre vifs, conformément aux articles 1075 et 1076 du Code civil, par les père et mère ou autres ascendants entre leurs enfants et descendants, au droit de 0,25 par 100 francs, sur les biens meubles, et de 1 franc par 100 francs sur les immeubles, ainsi qu'il est réglé pour les successions en ligne directe ». Elle stipulait, en outre, que « le droit de 1 1/2 % ajouté au droit d'Enregistrement par l'article 54 de la loi du 28 avril 1816, ne sera perçu pour lesdites donations que lorsque la transcription en sera requise au bureau des hypothèques. »

Chose rare dans notre histoire financière, cette loi de 1824, profitant de l'aisance du budget à cette heureuse époque, opérait une diminution de tarif. Par contre, on peut dire que la seconde réforme opérée par le législateur, en poussant les donataires à ne pas faire transcrire leurs titres pour éviter la perception du droit hypothécaire, était dangereuse, car l'absence de publicité permettait à l'ascendant de consentir ultérieurement des droits réels sur les biens qu'il venait de distribuer.

La détente fiscale ne dura pas longtemps, et sous l'empire de difficultés financières fut votée la loi du 18 mai 1850 qui unifia les tarifs en portant à 1 % le droit d'Enregistrement

à percevoir sur les donations partages, aussi bien en ce qui concerne les meubles qu'en ce qui concerne les immeubles.

En outre, cette même loi, appliquant jusqu'au bout la doctrine qui devait être condamnée en droit civil par l'arrêt de la Chambre des requêtes du 13 février 1860 mentionné ci-dessus, réalise l'assimilation des partages d'ascendants aux successions en déclarant dans son article 5 que « Conformément à l'article 3 de la loi du 16 juin 1824, les donations portant partage faites par acte entre vifs par les père et mère ou autres ascendants, ne donneront ouverture qu'aux droits établis pour les successions en ligne directe ; mais les règles de perception concernant les soultes de partage leur seront applicables, ainsi qu'aux partages testamentaires également autorisés par les articles 1075 et 1076 du Code civil. »

La dernière loi, qui, au XIX^e siècle, ait modifié les règles de perception des droits d'Enregistrement sur les partages d'ascendants, est celle du 21 juin 1875. Cette loi, dans l'intérêt à la fois du Trésor et des parties, décida que le droit de transcription, qu'elle réduisait pour les partages anticipés de 1,50 à 50 centimes p. 100, serait perçu lors de la présentation à la formalité de l'enregistrement, — de sorte que, désormais, les partages d'ascendants se trouvaient soumis aux droits de 1 % pour les meubles et de 1,50 % pour les immeubles, y compris le droit de transcription.

TARIFS ACTUELS

Depuis cette époque, l'histoire des droits frappant les partages d'ascendants se confond en général avec l'histoire des droits de mutation à cause de mort ; l'élévation des droits de succession entraînant l'élévation correspondante

aussi bien des droits sur les donations ordinaires que de ceux frappant les donations à titre de partage anticipé.

La loi du 25 février 1901 porta à 1,70 % sans décimes, le droit de mutation sur tous les biens meubles et immeubles faisant l'objet d'une donation-partage.

La loi du 8 avril 1910 éleva ce tarif à 2 %.

Celle du 31 décembre 1917 qui, dans un but de justice fiscale, faisait varier les droits de succession suivant le nombre d'enfants laissés par le *de cujus*, était entraînée logiquement à introduire le même système dans les tarifs frappant les donations-partages et qui furent, en conséquence, fixés comme suit :

2,50 % pour les donations-partages faites par les père et mère et autres ascendants entre plus de deux enfants vivants, ou représentés, et 4,50 % pour les donations partages entre deux enfants vivants ou représentés.

Toujours par analogie avec ce qu'elle édictait pour le calcul des droits de mutation par décès, cette loi, dans son article 15, disposait qu'il y avait lieu d'ajouter au nombre des enfants vivants ou représentés du donateur, tout enfant de celui-ci mort victime de la guerre.

L'article 32 de la loi du 25 juin 1920 éleva encore ces droits qui furent fixés :

Entre plus de deux enfants vivants ou représentés
2,50 %.

Entre deux enfants vivant ou représentés, 4,50 %.

Entre les descendants d'un enfant unique, 6,50 %.

Droits majorés de 2 décimes en vertu de l'article 3 de la loi du 22 mars 1934 qui devinrent respectivement 3 %, 5,40 % et 7,80 %.

Enfin, l'article 2 du décret du 14 mars 1933, faisant des aménagements de tarifs, » a bloqué les décimes avec le

principal et soumis les partages d'ascendants aux droits suivants :

Entre plus de deux enfants vivants ou représentés, sans changement 3 % ;

Entre deux enfants vivants ou représentés, 5,50 % ;

Et entre les descendants d'un enfant unique 8 %.

Ce sont ces chiffres qui figurent dans le dernier Code de l'Enregistrement (décret des 27 et 28 décembre 1934) sous l'article 401 (tableau).

Il nous faut ici remarquer que ces taux, sensiblement moins élevés que ceux applicables aux donations ordinaires faites par les père et mère à leurs enfants et qui sont de

7 % quand le donateur a plus de deux enfants ;

9 % quand l'ascendant n'a que deux enfants ;

Et 11,50 % quand il y a un enfant vivant ou représenté, sont à peu près du même ordre que les taux frappant les donations faites par les parents à leurs enfants sous forme de constitution de dot, et qui sont respectivement de 4,50 %, 5,50 % et 7 %.

M. Cassin, dans son cours sur « Les libéralités à destination familiale¹, » a recherché à l'aide des statistiques quelles avaient pu être les conséquences du régime fiscal sur le nombre et l'importance des différentes sortes de libéralités. C'est ainsi qu'il a été amené aux constatations suivantes :

« Le régime fiscal des donations-partages a revêtu, par comparaison au régime fiscal des autres donations, un tel caractère de faveur que, lorsqu'on lit les statistiques, on s'aperçoit que le partage d'ascendants par voie de donation entre vifs a pris une extension considérable depuis le début du xx^e siècle. Alors qu'en 1911, 12, 13, avant la guerre, il y

1. Cours D. E. S. *Droit privé professé à la Faculté de Droit de Paris*, 1935-1936.

avait environ 30.000 donations-partages par an, représentant environ 450 à 500 millions ; à partir de 1922-23 le nombre des donations-partages est monté aux environs de 40.000, et la valeur transmise a dépassé un milliard, pour atteindre même, une année, un milliard 200 millions. Dans les dernières années, en 1933-1934, même en tenant compte de la diminution des donations provenant de la crise, les donations-partages ont été au nombre de 25.000 et les valeurs transmises ont atteint un milliard 700 millions pour 1933, et un milliard 350 millions pour 1934. »

Et M. Cassin ajoute : « Ce n'est pas au détriment de la donation par contrat de mariage que s'est développée la donation-partage, c'est au détriment des successions légitimes ou testamentaires, qui donnent lieu à des perceptions fiscales plus élevées. »

DEUXIÈME PARTIE

CONDITIONS D'EXIGIBILITÉ DU TARIF RÉDUIT

A raison des privilèges fiscaux dont jouit le partage d'ascendant, et de la faveur que lui témoignent les parents, en général très désireux de n'avoir à payer que le moins de droits possibles lors de l'abandon de leurs biens à leurs enfants, il était normal que l'Administration de l'Enregistrement, en vue de déjouer la fraude, ait été amenée à n'accorder le bénéfice du tarif réduit qu'aux véritables partages d'ascendants, et non aux diverses conventions que peuvent présenter les parties, masquant en réalité des donations ordinaires, et assujetties comme telles à des droits plus élevés.

C'est ainsi que les caractères juridiques des partages d'ascendants ont été, le plus souvent, déterminés à la suite de difficultés soulevées entre les particuliers et l'Administration.

Nous sommes ainsi amenés à étudier, dans cette deuxième partie, le critère auquel doit répondre les donations pour bénéficier du tarif réduit applicable aux partages d'ascendants. Nous verrons donc successivement :

Chapitre I. — *Forme et qualification données à l'acte.*

Chapitre II. — *Des personnes entre lesquelles peut intervenir un partage d'ascendants entre vifs.*

Chapitre III. — *Des biens compris dans un partage d'ascendants.*

CHAPITRE PREMIER

FORME ET QUALIFICATION DONNÉES A L'ACTE

On pourrait être tenté de supposer, et l'Administration elle-même l'avait soutenu, que l'acte présenté à la formalité devait être fait en la forme authentique, c'est-à-dire passé devant notaire en présence de deux témoins, pour bénéficier du tarif réduit, et qu'en conséquence, un partage d'ascendants fait par acte sous signatures privées ne pouvait bénéficier de ce tarif de faveur. Mais ce serait là méconnaître la règle que l'Administration n'est pas juge de la validité des actes présentés à la formalité et que la nullité doit rester sans influence sur la perception, l'acte nul produisant tous ses effets tant que la nullité n'est pas judiciairement prononcée.

D'ailleurs, l'Administration ne s'était pas aperçue jusqu'où pouvait aboutir sa prétention, car le défaut d'authenticité, s'il empêchait l'acte de pouvoir être considéré comme partage d'ascendant, le rendait également nul comme donation ordinaire, ce qui aurait eu pour résultat de rendre exigible le simple droit fixe pour acte innommé.

Ce n'était pas ce que voulait l'Administration qui, par une délibération du 7 novembre 1827, abandonna sa théorie. Ce n'était que pour la reprendre aux termes d'une décision du Ministre des Finances du 14 septembre 1829 ; elle fut condamnée par la Cour de cassation le 21 décembre 1831 (S. 1832, 1, 182).

La question fut posée à nouveau à l'occasion d'un partage verbal, par la Régie qui dut s'incliner dans son instruction n° 1562, après un arrêt de la Cour de cassation du 13 décembre 1837 (S. 1838, 1, 173).

De même, la Cour de cassation a admis que le défaut d'acceptation des donataires ne met pas obstacle à la perception du tarif réduit (Cass. 30 décembre 1839, S. 1840, 1, 153 et 23 avril 1867, S. 67, 1, 264) « attendu que si le défaut d'acceptation de quelques-uns des donataires rend possible l'annulation de ce partage, cette éventualité ne peut changer le caractère de cet acte, ni former obstacle à la perception du droit d'Enregistrement dont il est passible dans l'état actuel. »

Nous ne pensons pas, d'ailleurs, que cet attendu soit parfaitement probant, car il ne fait aucun doute, en droit civil (Cass. 27 mars 1839, S. 39, 1, 267) que le défaut d'acceptation empêche l'acte de produire ses effets comme partage anticipé, même à l'égard des enfants qui ont accepté. Il faudrait donc, en droit strict, à chaque acceptation percevoir le droit d'acte innommé, et seule l'acceptation du dernier co-partagé donnerait ouverture au droit de mutation au tarif réduit.

L'Administration n'a pas voulu accepter cette solution, et cela se conçoit, car en fait les parties n'auraient pas manqué d'invoquer l'absence de l'un des héritiers du disposant pour ne pas payer les droits de mutation alors même qu'ils auraient exécuté la convention.

Il est une règle bien établie concernant l'application des droits d'Enregistrement, c'est que l'Administration, en sa qualité de tiers, n'est pas tenue par la qualification qu'il a plu aux parties de donner à un acte, et qu'au contraire elle a le droit d'analyser les conventions qui lui sont pré-

sentées pour savoir dans quelle catégorie elles peuvent être classées.

En notre matière, ces distinctions sont souvent assez délicates, car, comme nous l'avons vu, le partage d'ascendants est un acte complexe, et les différentes conceptions du droit civil et du droit fiscal vont ici se faire sentir.

Sous l'empire de la loi du 22 frimaire an VII la question n'avait pas d'importance puisque les mêmes règles de perception assujettissaient donations ordinaires et partages d'ascendants. Mais dès la loi de 1824 qui établit un tarif réduit pour ces dernières, l'Administration avait tendance à soutenir que des conventions, qualifiées partage d'ascendant, cachaient en réalité une donation ordinaire, sujette à des droits plus élevés. Et maintenant, c'est souvent l'Administration qui, pour percevoir le droit de Soulte, ainsi que nous le verrons plus loin, soutient qu'une donation ordinaire s'analyse en définitive comme un partage anticipé.

Ce ne sont pas là les seuls cas où s'exerce le droit de contrôle de l'Administration car un partage anticipé peut masquer toute autre opération juridique, comme il peut être caché par elle.

C'est ainsi qu'une démission de biens peut très bien n'être qu'un acte à titre onéreux, comme il a été jugé par la Cour de cassation le 28 mars 1820 (également Saint-Quentin 11 mars 1846 — Vervins, 17 juillet 1846, *J. E.*, 14.059); bien qu'en pareille matière, il faille être très prudent pour déterminer si le montant des charges (surtout si quelques-unes d'entre elles sont viagères) atteint ou même dépasse la valeur des biens donnés. Il faudra surtout s'efforcer de rechercher la véritable volonté des parties et savoir si une intention libérale anime bien le donateur.

Dans le même sens, le tribunal de la Rochelle (28 juillet 1840, *J. E.*, 12.648) a décidé que si l'ascendant distribue des biens à ses enfants pour s'acquitter d'une dette envers eux, cette convention, bien que présentée sous le nom de partage d'ascendants, constitue une dation en paiement. En l'espèce, l'acte ne prenait ce caractère que pour partie, les biens donnés dépassant le montant de la dette, et à concurrence du surplus, le caractère de donation-partage a été maintenu à bon droit.

A l'inverse, même si l'ascendant donateur ne se réfère pas expressément aux articles 1075 et 1076 du Code civil, il appartient au Receveur, lorsqu'un acte est présenté à la formalité, de discerner si le contrat ne renferme pas un véritable partage d'ascendants.

Il en est ainsi notamment quand deux parents âgés donnent tous leurs biens à l'un de leurs enfants à charge d'acquitter leurs dettes, de leur verser une pension viagère et en outre de donner l'équivalent de leur réserve à leurs autres enfants qui acceptent (Valenciennes, 29 juin 1846, *J. des Not.*, 12.648).

De même, constitue un véritable partage d'ascendants la stipulation aux termes de laquelle dans un contrat de mariage les père et mère constituent en dot tous leurs biens à l'un de leurs enfants, futur époux, à charge de payer à ses frères et sœurs une somme représentant leur part dans ces biens (Péronne, 17 août 1860, *J. de l'Enreg.*, 17.252; *J. des Not.*, 17.093).

Par contre, la Régie a vu, dans la disposition d'un contrat de mariage aux termes duquel les père et mère du futur époux lui ont constitué en dot divers biens meubles et immeubles à charge de payer à ses frères et sœurs une somme représentant leur part dans ces biens, un véritable

partage d'ascendants avec soulte, alors même que les autres enfants n'avaient pas accepté les attributions qui leur avaient été ainsi faites (Quimper, 26 novembre 1913, *J. E.*, 29.799).

De même, c'est sous la qualification de donation par préciput que l'Administration a reconnu un véritable partage d'ascendants avec soultes dans l'acte par lequel des ascendants, après avoir préalablement donné une partie de leurs biens à titre de partage anticipé à leurs enfants, ont, le même jour, fait donation entre vifs à titre de préciput d'une propriété impartageable en nature à l'un des donataires, à charge de verser des sommes d'argent à ses frères et sœurs (Chaumont, 8 mars 1932. *J. des Not.*, 37.778).

Le droit de l'Administration de rétablir le véritable caractère juridique de la convention n'était pas douteux, mais ce qu'il y a de curieux dans ces espèces, c'est que l'Enregistrement a établi la nature de donation partage malgré les parties qui soutenaient qu'un seul des enfants ayant pris part à l'acte, il ne pouvait s'agir d'un partage d'ascendant. Ainsi que nous l'avons vu plus haut, ce moyen de défense ne pouvait être retenu.

Au sujet de cette dernière affaire, le rédacteur de la *Revue de l'Enregistrement* (art. 9.817) considère comme douteux le droit que peut avoir l'Administration, dans le seul but de percevoir un impôt plus élevé, de considérer une donation avec charges comme étant un partage d'ascendants, affecté par suite d'une nullité, au moins éventuelle, — et nous avouons partager cette opinion.

CHAPITRE II

DES PERSONNES ENTRE LESQUELLES PEUT INTERVENIR UN PARTAGE D'ASCENDANTS ENTRE VIFS

Aux termes même de l'article 1075 du Code civil auquel se réfère la loi fiscale, c'est aux seuls père et mère ou autres ascendants qu'est réservée la faculté de distribuer leurs biens à titre de partage d'ascendant.

Par suite, et il n'y a aucun doute sur ce point, un partage anticipé fait par un collatéral ne peut bénéficier du tarif réduit et est passible des droits ordinaires de donation.

La détermination des personnes au profit desquelles peut être consenti un partage d'ascendants a fait plus de difficultés. En effet, si le Code civil déclare qu'un tel acte ne peut être fait qu'au profit des enfants ou descendants du donateur, nous verrons que les redevables ont constamment cherché à tourner cette règle et que l'Administration a toujours résisté à ces tentatives d'extension. Les difficultés se sont surtout élevées autour des trois points suivants : concours des enfants et petits-enfants, cas d'un enfant unique et omission d'un enfant.

Avant d'examiner la première hypothèse, il nous faut remarquer que le partage d'ascendants étant considéré fiscalement comme une ouverture anticipée de la succession du donateur, la donation par un ascendant à ses petits-enfants, *omisso medio*, qui ne sont, par conséquent, pas ses héritiers présomptifs, même si elle était suivie de par-

tage, ne constitue pas un acte susceptible de bénéficier du tarif réduit (Rep. minis., Q 13.320; *J. O.* du 30 juillet 1931, Deb. Parl. Ch., p. 3.734.)

Il ne fait aucun doute, non plus, qu'un partage anticipé peut valablement être fait par le donateur au profit de ses enfants et petits-enfants, quand ces derniers concourent à l'acte par représentation de leur auteur prédécédé comme ils l'auraient représenté à la succession de leurs grands-parents.

La première hypothèse que nous avons envisagée se réfère au fait suivant : doit-on considérer comme partage d'ascendant l'acte aux termes duquel un père, distribuant ses biens à ses enfants, donne la quotité disponible à son petit-fils dont les père et mère sont encore vivants ?

La Cour de cassation l'a admis le 30 décembre 1834, mais cet arrêt a été unanimement critiqué par la doctrine, et actuellement l'Administration admet, ce qui est parfaitement logique, que le contrat constitue un partage d'ascendants vis-à-vis des donataires successibles, mais ne peut bénéficier du tarif réduit en ce qui concerne les biens donnés à des petits-enfants non successibles. Ce système a été appliqué pour la première fois par le tribunal du Mans le 21 février 1873 (*Rép. pér.*, 3.818, *J. des Not.*, 21.081) et suivi constamment depuis (Arras, 17 mars 1887, *Rép. pér.*, 6894).

Cependant, il ne faudrait pas en conclure qu'une donation à titre de préciput faite dans un partage d'ascendant ne peut bénéficier du tarif réduit.

En effet, il est hors de doute, en droit civil, que l'ascendant donateur n'est pas tenu à une rigoureuse égalité entre ses enfants et qu'au contraire, il peut avantager l'un de ses héritiers au moyen de la quotité disponible. La loi fiscale est ici en parfait accord avec les règles du droit civil,

ainsi qu'il résulte formellement à un arrêt de la cour de cassation du 23 avril 1867 (S. 67, 1, 164) admettant le tarif réduit « Attendu que, d'après l'article 1079 du Code civil, les dispositions faites par préciput au profit de l'un des copartagés ne changent pas le caractère du partage anticipé. »

Nous voyons donc qu'un successible bénéficie du tarif réduit s'il reçoit une donation à titre de préciput, mais que cette faveur est refusée au donataire non successible. Que penser alors de la libéralité accordée à un donataire contractuel ? La question est assez délicate, car, si ce dernier n'est pas un successible, il ne saurait non plus être considéré comme un étranger puisqu'à certains égards on l'assimile même à un héritier à réserve. Malgré ces arguments, l'administration a refusé à l'institué le bénéfice du tarif réduit « attendu, porte une solution du 6 décembre 1867, que l'institution contractuelle n'avait conféré aucun droit *actuel* sur les biens du donateur, qui conservait même la faculté d'en disposer de son vivant à tout autre titre qu'à titre gratuit (art. 1083 C. civ.), elle lui permettait simplement de venir au partage, lors de l'ouverture de la succession de l'instituant, en qualité de légataire, et non comme successible. »

Mais si le partage d'ascendants doit être fait strictement au profit des successibles du donateur, il faut naturellement comprendre, sous cette qualification, un enfant seulement conçu au moment de la donation, un enfant naturel reconnu et les enfants adoptifs.

Le premier cas n'a jamais été contesté en vertu de la règle consacrée par l'article 906 du Code civil. « Infans conceptus pronato habetur quoties de commodis ejus agitur. » Si l'enfant ne naît pas viable, sa part, comme il sera

le plus souvent stipulé dans l'acte, accroîtra celle des autres enfants, la première mutation étant censée n'avoir jamais existé. S'il n'y avait qu'un seul enfant, le droit de donation ordinaire deviendrait exigible, sauf imputation de l'impôt déjà perçu lors de la présentation de l'acte à la formalité.

Pour les enfants naturels reconnus et les enfants adoptifs, pas de difficultés non plus, la loi les ayant toujours considérés comme des héritiers. Néanmoins, pour les adoptés, par dérogation aux règles du droit civil, suivant la tendance du droit fiscal en face des fraudes auxquelles les parties sont trop souvent poussées par l'exagération des droits perçus, la loi du 16 avril 1930 stipule dans son article 22 :

« Les droits de mutation exigibles sur les transmissions à titre gratuit entre l'adoptant et l'adopté sont liquidés et perçus sans tenir compte du lien de parenté résultant de cette adoption.

Cette disposition n'est pas applicable aux transmissions effectuées en faveur :

1° D'enfants issus d'un premier mariage du conjoint de l'adoptant ;

2° De pupilles de la nation ou de l'assistance publique ainsi que d'orphelins d'un père mort pour la France ;

3° D'adoptés qui, dans leur minorité et pendant six ans au moins, auront reçu de l'adoptant des secours et des soins non interrompus. »

La deuxième difficulté que nous avons signalée a trait à l'hypothèse où l'ascendant donne ses biens à un enfant unique. Bien que, la démission de biens ait été admise dans l'Ancien Droit au profit d'un seul enfant, et par conséquent sans être suivie de partage, l'administration a toujours refusé, malgré Championnière et Rigaud, de considérer

comme un partage d'ascendants la libéralité faite à un enfant unique. La jurisprudence a toujours statué en ce sens : Cass., 13 août 1838 (S. 38, 1, 715) et également Cass., 14 mai 1879 (S. 79, 1, 383) avec le considérant suivant : « Attendu que la disposition exceptionnelle de la loi de 1824 implique nécessairement l'idée d'une distribution de biens entre plusieurs enfants successibles ; que, dès lors, elle n'est point applicable au cas d'une donation faite à un enfant unique. »

Le tribunal de Vitry-le-François a fait l'application de ce système dans un jugement du 4 janvier 1867 et a décidé que lorsque des époux mariés en secondes noces ont fait, par le même acte, donation de leurs biens, l'un aux trois enfants du premier lit, l'autre à l'enfant unique issu d'un précédent mariage, le tarif réduit n'est applicable qu'à la disposition faite par le premier conjoint.

Combattue notamment par Championnière et Rigaud dans le supplément au *Traité des Droits d'Enregistrement* (n° 559, p. 318) cette solution n'est plus discutable depuis que la loi du 31 décembre 1917 a fixé une échelle de tarif suivant que la donation-partage est faite au profit des descendants d'un enfant unique, ou entre deux ou plus de deux enfants vivants ou représentés, — cette loi ne prévoit pas, en effet, de tarif applicable aux biens donnés à un enfant unique et l'on en conclut que la donation-partage suppose au moins deux donataires (Sol. 27 mai 1920 ; Inst. 3755, § 20).

Bien que l'acte tout entier, arrivant au résultat souhaitable de prévenir les difficultés ultérieures entre enfants au sujet du partage, puisse être considéré comme un partage d'ascendants, malgré tout ce que cette doctrine peut avoir de rigoureux, l'administration n'a pas manqué de la dé-

fendre (Sol., 27 mai 1920 ; Inst. 3755, § 20) et les tribunaux l'ont consacrée (Rennes, 3 juin 1930, *J. des Not.*, 1932, art. 37.155). Dans cette espèce, il s'agissait d'une donation de biens communs faite conjointement par le père aux enfants de son premier mariage et par le même et sa seconde épouse à l'enfant unique né de la deuxième union. Le droit de donation ordinaire a été perçu sur les biens donnés par la mère.

Il nous reste à exposer les difficultés et les hésitations de la jurisprudence au sujet d'une dernière question : l'omission d'un enfant peut-elle être invoquée par la Régie pour percevoir le droit de donation ordinaire ?

En vertu de la théorie indiscutable que nous avons rencontrée plus haut, à savoir que l'administration n'est pas juge de la validité des actes présentés à la formalité, il ne le semble pas.

Néanmoins, l'Administration l'avait soutenu. S'appuyant sur l'opinion de Dalloz dans son *Répertoire* (n° 3.911), elle prétendait qu'il ne s'agissait pas de savoir si la convention était nulle ou annulable, mais bien de rechercher si elle constituait un véritable partage d'ascendants.

Or, d'après l'article 1078 du Code civil, le partage d'ascendants est nul de plein droit si le partage anticipé n'intervient pas entre tous les enfants qui existeront au décès de l'ascendant. Si donc, il ne remplit pas cette condition, il n'est plus un partage d'ascendants, mais une donation ordinaire qui ne peut, dès lors, bénéficier du tarif réduit.

Cette théorie fut appliquée par la Cour de cassation dans une hypothèse un peu particulière, il est vrai. Il s'agissait d'une donatrice qui avait donné à l'un de ses enfants, sans le concours ni la participation des cinq autres,

le sixième d'un domaine à charge de ne rien prétendre sur le surplus, mais avec la faculté de provoquer le partage quand il lui plairait. La Cour de cassation dans un arrêt du 23 janvier 1828 (S. 28, 1, 152) a déclaré qu'on ne saurait voir un partage anticipé dans une telle convention, « Attendu que l'acte du 18 juillet 1824 ne présente aucun des caractères du partage autorisé par les articles 1075, 1076 et 1078 du Code civil puisque, d'une part, cet acte n'a lieu qu'entre la veuve Jacquin et Alexis Jacquin, l'un de ses six enfants, sans l'intervention des cinq autres enfants, et que, d'autre part, loin de contenir un véritable partage entre lesdits six enfants du domaine donné à l'un d'eux, il y est, au contraire, stipulé qu'au moyen du don qui lui est fait de la propriété d'un sixième de ce domaine, à la charge de ne rien prétendre sur les cinq autres sixièmes dudit domaine, il lui sera libre d'en provoquer le partage quand il lui plaira. »

Cependant Garnier dans son Répertoire¹ et Championnière et Rigaud dans leur Traité, combattaient vigoureusement cette théorie. Ils faisaient remarquer que si la Régie pouvait invoquer la nullité pour prétérition d'un enfant, — car il s'agit bien ici d'une nullité qui peut disparaître par suite du prédécès de l'enfant omis, — ce n'était pas la peine de parler d'un régime fiscal de faveur pour les partages d'ascendants puisque, dans tous les cas, la Régie pourrait se prévaloir de la menace d'une nullité éventuelle résultant notamment de la possibilité de survenance d'enfant à laquelle aucun partage anticipé ne peut être sûr d'échapper, et percevoir le droit ordinaire de donation. Les résultats inacceptables auxquels aboutissait cette théorie devaient la faire condamner.

1. *Répertoire général*, 5^e édit. n° 12.571.

Dans un arrêt du 26 avril 1836 (S. 1836, 1, 499), célèbre par la personnalité des contractants, la Cour de cassation revint aux véritables principes si bien défendus par Championnière et Rigaud. La Régie prétendait percevoir le droit ordinaire de donation sur l'acte aux termes duquel le duc d'Orléans, à la veille de devenir roi des Français, avait fait donation de tous ses biens meubles et immeubles, sous réserve d'usufruit, à sept de ses enfants, l'aîné, duc de Chartres, excepté. La Cour de cassation donna tort à l'administration « Attendu que la possibilité ou l'éventualité d'une action en nullité par celui des descendants qui ne serait pas compris dans la donation, ne saurait changer la nature de l'acte par rapport à la Régie à laquelle cette action demeure étrangère, puisque la validité ou l'invalidité des actes est indifférente pour la perception des droits d'enregistrement, et que, de plus, cette action ne s'ouvre au profit du descendant omis ou exclu, qu'autant qu'il survit au donateur, et qu'il ne renonce pas à sa succession ou à l'exercice de cette action. »

La Régie, néanmoins, persista dans ses prétentions qu'elle vit triompher dans un nouvel arrêt de la Cour de cassation du 8 juin 1841 aux termes duquel la Cour refusait de voir un partage d'ascendants dans l'acte par lequel un ascendant avait fait donation de ses biens, avec clause de substitution, à ses deux filles, à charge de payer à leurs deux frères, qui n'avaient pas pris part à l'acte, une rente viagère ou une pension alimentaire.

Cette décision d'espèce n'empêcha pas les redevables de résister, et la question fut à nouveau portée devant la Cour suprême qui revint à la doctrine qu'elle avait adoptée en 1836 et déclara, dans son arrêt du 15 avril 1850 : « Que l'acte du 12 mai 1845 contient tous les éléments d'un par-

tage anticipé fait par un père entre ses enfants : le dessaisissement du père, le lotissement entre les enfants, leur acceptation ; que la possibilité ou l'éventualité d'une action en nullité ne saurait changer la nature de l'acte par rapport à la Régie ; que d'ailleurs cette action peut n'être pas exercée, si l'enfant omis ne survit pas au donateur ou renonce à sa succession ; que l'acte, dans ce cas, restera un véritable partage avec toutes les conditions voulues par la loi ; qu'en jugeant que l'acte du 12 mai 1845, passé entre Pierre Millet et trois de ses enfants, en l'absence des deux autres, contenait le partage autorisé par l'article 1075 du Code civil et, comme tel, était soumis aux dispositions de l'article 3 de la loi du 16 juin 1824, le jugement attaqué, loin de violer ledit article, en a fait, au contraire, une juste application et n'a nullement violé l'article 69 de la loi du 22 frimaire an VII. »

Cette fois, dans son instruction n° 1875, § 3, l'administration s'inclina.

Elle avait déjà, avant cette époque, accordé le tarif de faveur à une convention de nature assez particulière, l'égalisation de dot, c'est-à-dire l'acte par lequel un père de famille, qui a déjà avantagé un ou plusieurs de ses enfants en avancement d'hoirie, attribue à ses autres enfants, pour rétablir l'égalité, divers biens à titre de partage anticipé.

Bien que les enfants pré édemment allotis ne prennent ordinairement pas part à cet acte, l'administration avait considéré qu'il suffisait que les donations antérieures y soit rappelées pour qu'il puisse être considéré comme un véritable partage d'ascendants.

C'est ainsi qu'avaient été reconnus comme tels :

L'acte aux termes duquel un ascendant donnait par préciput une somme égale à quatre de ses cinq enfants, le

premier ayant déjà reçu une donation équivalente également à titre de préciput (Angers, 27 mai 1836, *J. des Not.*, 9.382)

Et à l'acte par lequel la mère de cinq enfants donne ses biens à trois d'entre eux pour les égaliser avec leurs deux frères qui ont déjà reçus leur dot (Cass., 9 août 1837 ; S. 37, 1, 674).

Néanmoins, l'administration n'a pas voulu appliquer la même faveur à la deuxième libéralité quand elle n'est faite qu'au profit d'un seul enfant. Il semble bien pourtant que les raisons d'appliquer les mêmes principes soient toujours vraies puisque ce n'est pas la deuxième donation qui est à considérer en elle-même, mais bien l'ensemble des libéralités d'où se dégagent tous les éléments d'un partage d'ascendants.

La solution contraire a pourtant été donnée, en faveur de la Régie par le tribunal de la Seine le 23 janvier 1838 (*J. E.*, 11.966, Sol., 1^{er} juin 1838 — *J. E.*, 12.163, § 7).

Garnier, suivi en cela par Maguéro (tome III, p. 593, § 162) pense que le tarif réduit serait, malgré cette jurisprudence applicable si tous les donataires allotis intervenaient à l'acte avec le dernier co-partagé, et rapportaient fictivement les biens à eux donnés.

Cet acte constituerait bien alors un règlement définitif entre tous les héritiers de l'ascendant.

Ainsi que nous l'avons vu, l'intervention des enfants préalablement allotis n'est pas nécessaire lorsque la dernière donation est faite au profit de plusieurs enfants. Il suffit alors de rappeler les libéralités antérieures et de mentionner que le donateur a bien l'intention de réaliser un véritable partage d'ascendants conformément aux articles 1075 et suivants du Code civil.

CHAPITRE TROISIÈME

DES BIENS COMPRIS DANS UN PARTAGE D'ASCENDANTS

Il nous faut maintenant examiner, pour déterminer les actes bénéficiant du tarif réduit, quels biens sont susceptibles d'être distribués au moyen d'un partage d'ascendants.

Nous verrons successivement les difficultés soulevées sur les points suivants : division matérielle des biens donnés, incompatibilité du partage anticipé avec le rapport réel, clause d'imputation, obligation de ne comprendre dans un tel acte que des biens présents et enfin donations d'usufruit.

Nous venons de voir, au sujet des égalisations de dot, qu'il n'est pas nécessaire que le partage d'ascendants comprenne tous les biens du donateur, et qu'il peut être fait au moyen de plusieurs actes successifs.

Dans cette dernière hypothèse, à l'inverse de ce que nous avons vu pour les égalisations de dot, la première donation pourra bénéficier du tarif réduit si toutefois elle contient une clause expresse indiquant qu'elle est faite à titre de partage anticipé et qu'elle sera suivie d'autres actes dont l'ensemble formera un partage d'ascendants complet.

Si cependant cette première donation était faite au profit d'un seul enfant, il ne suffirait pas que les parties affirment leur intention de faire un partage d'ascendants pour que cet acte bénéficie du tarif réduit, il faudra qu'il ait déjà, à lui seul, le caractère d'un partage anticipé, sinon le droit ordinaire de donation serait exigible, sauf imputation des

droits perçus en trop lors de l'enregistrement des donations subséquentes.

Section 1. — DIVISION MATÉRIELLE DES BIENS DONNÉS

Est-il nécessaire, pour que le tarif réduit soit applicable, que la donation-partage contienne le partage effectif des biens donnés ? En droit civil, il est admis qu'un partage d'ascendants remplit son rôle lorsque le donateur, en vue d'éviter les difficultés du partage de sa succession entre ses héritiers, fait une simple attribution de quotité aux donataires. Et l'Administration, après avoir longtemps résisté, a dû, devant la jurisprudence de la Cour de cassation, accorder le bénéfice du tarif réduit aux partages d'ascendants contenant une simple attribution de quotité (Cass., 28 avril 1829, Inst. 1354, § 3 — Cass., 1^{er} décembre 1830, Inst. 1354, § 2) et même une attribution implicite de quotité (Sol., 6 janvier 1837, *J. des Not.*, 9.501) qui se trouve suffisamment indiquée « par le principe consacré par l'article 745 du Code civil que les enfants succèdent par égales portions lorsqu'ils sont tous au premier degré et appelés de leur chef. »

Dans chaque cas, pour donner une solution, les juges recherchent s'il était l'intention du donateur de faire un partage anticipé. La Cour de cassation a ainsi décidé le 26 avril, S. 1836, 1, 499) qu'était un partage d'ascendants une donation où il n'y avait ni partage matériel ni obligation de partage pour les donataires attendu que telle était l'intention du donateur.

De même le tarif réduit est applicable à l'acte contenant attribution d'un lot au profit d'un donataire acceptant et d'un second lot indivis au profit des autres enfants qui n'étaient pas intervenus (Cass., 11 avril 1838, Inst. 1577, § 9).

Section 2. — RAPPORT RÉEL.

Cependant, bien qu'une attribution distincte à chaque donataire ne soit pas indispensable pour que l'acte bénéficie du tarif réduit, il faut tout de même qu'il soit définitif. Et, suivant en cela les règles du droit civil, l'administration refuse de voir un partage d'ascendants lorsqu'est stipulée l'obligation pour le donataire d'effectuer le rapport réel des biens donnés à la succession du donateur. Cette clause est en effet incompatible avec le dessaisissement définitif exigé dans le partage d'ascendants.

C'est parce qu'elle n'entraîne pas ce résultat, que l'obligation pour le donataire de faire le rapport fictif des biens donnés à la succession du donateur n'enlève pas le caractère de partage d'ascendants au contrat qui reste comme tel susceptible de bénéficier du tarif réduit (Saint-Quentin, 29 novembre 1876, *R. P.*, 4586). Les tribunaux ont d'ailleurs tout pouvoir pour déterminer si c'est le rapport fictif plutôt que le rapport réel qu'il était dans l'intention des parties de stipuler (La Réole, 6 août 1878, *J. E.*, 20.880).

Section 3. — CLAUSE D'IMPUTATION.

Il nous faut examiner maintenant l'influence que peut avoir sur la perception la clause, très fréquente, quand le partage d'ascendants est fait conjointement par le père et la mère des donataires, dite clause d'imputation sur la succession du prémourant des donateurs et subsidiairement sur la succession du survivant d'eux.

La Cour de cassation, le 7 mars 1876 (*Inst.* 2546, § 9) avait décidé que cette clause, remettant en jeu le règle-

ment de la succession des donateurs, était incompatible avec la notion de partage d'ascendants qui doit être définitif. Or, si la donation est faite avec des biens de communauté, cette clause fera que la succession du prémourant, considéré comme seul donateur, sera débitrice d'une simple récompense au profit de la communauté. Mais si la donation comprend des propres du survivant, le prémourant aura disposé de biens ne lui appartenant pas et le survivant pourrait exercer un recours contre les enfants. Tout ceci entraînerait l'ouverture d'une liquidation, incompatible avec l'effet définitif du partage d'ascendants.

Mais cette jurisprudence était bien rigoureuse à l'égard de cette clause, fort employée dans la pratique, et qui donne au survivant l'avantage précieux de pouvoir conserver, lors du prédécès de son conjoint, un patrimoine presque intact. Et comme le remarque justement Garnier, cette clause n'entraîne peut être pas des conséquences aussi absolues que le pensait la Cour de cassation.

En effet, elle n'empêche pas les ascendants d'être considérés, jusqu'au prédécès de l'un d'eux, comme des constituants ordinaires, chacun pour moitié. C'est seulement à cette époque que la clause sera appelée à jouer, et comme l'Administration ne peut se prévaloir de la nullité, surtout éventuelle, le tarif réduit est bien applicable.

De plus, y a-t-il bien nullité éventuelle ? M. Garnier (*Rép. Gén.*, 12.587) le conteste avec raison car il y a seulement incertitude sur la personne du donateur. On ignore quel sera le survivant, mais la donation est définitive et il y aura lieu, tout au plus, à un règlement d'indemnité entre les donateurs. Mais il est parfaitement licite à ces derniers d'imposer aux donataires l'obligation de payer cette dette

éventuelle au survivant au cas où les biens de celui-ci auraient servi à allotir les enfants.

Cette nouvelle théorie a été admise par la Cour de cassation qui a décidé que les clauses d'imputation ne changent pas le caractère du partage d'ascendants (Civ., 6 mai 1879, S. 79, 1, 429 — *J. E.*, 21.053 — *J. des Not.*, 22.102) : « Attendu que la stipulation d'imputation dans les circonstances de la cause et rapprochée des autres termes de l'acte n'est nullement inconciliable avec la qualification que l'acte a reçue ; que, sans doute, les clauses d'imputation et de rapport sont incompatibles avec le partage d'ascendants lorsqu'elles imposent aux donataires l'obligation de remettre effectivement, lors du décès du donateur, les biens donnés ou leur équivalent dans la masse héréditaire ; mais qu'il n'en saurait être ainsi des clauses qui, nonobstant l'emploi des expressions « imputation et rapport, » ne modifient pas éventuellement l'acte de partage ; que non seulement les immeubles, objets du partage, sont expressément dispensés du rapport en nature, mais encore que les donataires sont tenus de procéder immédiatement, avec l'assentiment et sous les yeux des donateurs, au partage des biens ; qu'en outre l'acte constate qu'il a été procédé en effet à un partage et que les co-partageants viendront, en ce qui concerne seulement les biens partagés, avec des droits égaux aux successions de leurs père et mère ; que de ces stipulations et constatation, il résulte qu'en fait comme dans l'intention des parties, il y a dévolution irrévocable des biens compris dans l'acte, et attribution définitive à chacun des donataires de la part à lui faite dans lesdits biens. »

Cette doctrine a toujours été suivie depuis : Seine, 15 mars 1873 ; *J. des Not.*, 20.887 ; Sol., 26 mars 1873 ; *J. E.*, 20.759 ; La Réole, 16 août 1878 ; *J. E.*, 20.880 ;

J. des Not., 21.972. Dans tous les cas qui leur ont été soumis, les tribunaux, en vertu de la théorie si bien mise en lumière par l'arrêt sus-visé de la Cour de cassation, ont recherché si le partage d'ascendants litigieux réglait définitivement la distribution ou la répartition des biens des donateurs entre les donataires.

Section 4. — BIENS PRÉSENTS

Il nous reste, pour en terminer avec l'étude des biens pouvant faire l'objet d'un partage anticipé, à faire l'examen de la règle qu'un tel acte ne peut comprendre que des biens présents. L'article 1076, § 2, du Code civil porte en effet que « les partages entre vifs ne pourront avoir pour objet que des biens présents. »

Nous allons voir les principales difficultés qui se sont élevées à raison de l'application de cette règle et notamment en ce qui concerne les donations de sommes payables à terme et les donations d'usufruit.

On serait tenté, tout d'abord, de se demander, alors que les donations pures et simples de sommes payables à terme sont parfaitement valables, pourquoi il n'en serait pas de même pour les partages d'ascendants.

C'est que précisément un tel acte, pour remplir le but qu'il se propose, doit contenir, sinon la répartition, du moins l'établissement de parts indivises par l'ascendant donateur. Or, le partage anticipé de sommes payables à terme ne donne aux enfants qu'un droit de créance, et aucune difficulté n'est tranchée avant la liquidation qui doit suivre le décès de l'ascendant.

Et plusieurs arrêts ont décidé qu'un tel acte, par lequel les enfants n'étaient pas saisis des biens eux-mêmes, ne

constituait pas un partage de présuccession, dans les termes des articles 1075 et suivants du Code civil, et ne pouvait bénéficier du tarif réduit accordé par la loi de 1824 (Cass., 5 avril 1852; S. 52, 1, 360; D. P. 52, 1, 108 et 10 décembre 1855, S. 56, 1, 351; D. P. 56, 1, 153 — Nancy, 20 décembre 1875 et *Rep.*, 21 août 1876, inst. 2562, § 7; S. 77, 1, 37).

Cette solution, admise par Garnier (*Rép. Gén.*, 12.598) semble trop rigoureuse à Demolombe : « Il faut ajouter, écrit-il ¹, que cette combinaison par suite de laquelle l'ascendant place, dans le lot de ses enfants ou de quelques-uns d'entre eux, des sommes qui seront exigibles seulement soit après un délai déterminé, de trois ans par exemple, ou de six ans, soit même à sa volonté ou après sa mort, que cette combinaison, disons nous, peut offrir de précieux avantages, car elle permet à l'ascendant, tout en faisant le partage de ses biens et en réglant de suite les droits héréditaires futurs des enfants, de satisfaire aussi à des convenances très légitimes, ou de prendre des précautions que la prudence peut conseiller. Si l'ascendant a une fille non mariée ou veuve, pour laquelle la possession et la gestion d'un capital seraient un grand embarras, n'est-il pas souhaitable qu'il puisse le gérer pour elle ? Nous le croyons ainsi, et que le droit n'y met pas d'obstacle. Que l'on excepte, dans l'intérêt de l'Administration de l'Enregistrement, les cas de simulation et de fraude, nous y adhérons. Mais ce qui nous paraît excessif, c'est la doctrine qui prétendrait, d'une manière absolue, considérer comme une simple donation entre vifs, tout partage d'ascendants qui aurait pour objet des sommes payables soit à terme, soit même à

1. *Cours du Code Napoléon*, 4^e édition, XXIII, n° 60.

la volonté de l'ascendant ou à l'époque de son décès. »

M. le Conseiller Tardif, dans son rapport préalable à l'arrêt du 21 août 1876 sus-énoncé, refusant de voir un partage d'ascendants dans l'acte par lequel des père et mère abandonnent à leurs enfants des biens présents d'une valeur de 51.508 fr. 50 et une somme de 223.007 fr., payable à terme, avait cependant fait siennes les remarques de Demolombe et ce sont elles qui ont amené les tribunaux à écarter les prétentions de la Régie, notamment lorsque les sommes données étaient payables à bref délai ou que leur existence était certaine dans le patrimoine du donateur.

C'est ainsi qu'une solution de l'Administration admettait en mai 1862 (*J. des Not.*, 17.423) que le tarif réduit était applicable lorsqu'une somme comprise dans un partage d'ascendants était stipulée payable au jour fixé pour l'entrée en jouissance des autres biens donnés.

Le tribunal de la Seine a, le 28 juin 1878 (*J. des Not.*, 21.930 — *J. E.*, 20.881), accordé le bénéfice du tarif réduit à l'acte par lequel des ascendants avaient donné à titre de partage anticipé une somme de 80.000 fr. dont 10.000 fr. payés comptant à deux de leurs enfants, et le surplus payable aux deux autres, à l'un dans le délai de six ans et à l'autre à sa majorité.

Une solution d'octobre 1861 (*J. des Not.*, 17.820) admet le même bénéfice pour le partage d'ascendants aux termes duquel le père doit remettre une somme d'argent, dont il s'est réservé l'usufruit, à son enfant lorsque celui-ci cessera d'habiter avec lui.

Le tarif réduit est également applicable lorsque le donateur s'est réservé l'usufruit de tout ou partie des biens donnés, — cette réserve d'usufruit étant d'ailleurs considérée comme devant faire présumer l'existence actuelle des

biens donnés dans le patrimoine du donateur (Seine, 28 juin 1878, *J. E.*, 20.881 — *J. des Not.*, 21.930).

De même, cette solution est donnée pour l'acte par lequel deux ascendants donnent un immeuble à deux de leurs enfants, et au troisième une somme payable à terme, alors que leur état de fortune leur aurait permis de se libérer immédiatement (Charleville, 21 décembre 1872, *J. des Not.*, 20.791).

Cependant, le droit ordinaire de donation a été reconnu applicable :

A l'acte par lequel une mère donnait à son premier enfant une somme payée comptant, et au second une somme payable à terme (Sol., 21 juillet 1871, Blois, 3 mars 1874);

A l'acte aux termes duquel deux époux avaient donné à leurs enfants 40.000 francs d'immeubles et 40.000 francs en argent payables dans un délai de cinq ans (Lille, 2 mai 1868; *J. E.*, 18.526; *R. P.*, 2.733);

Également à la donation d'une somme importante dont le donateur se réserve l'usufruit « lorsque les circonstances de fait ne permettent pas d'admettre l'existence de cette somme dans le patrimoine du donateur au jour de la libéralité (Poitiers, 24 mars 1921, *R. E.*, 7.883).

Le dernier arrêt en la matière a été rendu par le tribunal civil de Nice le 30 novembre 1932 (*J. E.*, 34.566; *J. des Not.*, 37.799). Il s'agissait de la donation faite à titre de partage anticipé par M. Schmitz à ses deux filles, d'une somme de trois millions payable par moitié à chacune d'elles dans le délai d'un an, avec intérêts à 8 %, et avec stipulation de paiement anticipé, en cas de mariage, dans les six mois du jour de la demande, faite un mois au plus tard après la célébration du mariage.

Nous pensons que, dans cette affaire, l'Administration de l'Enregistrement a peut être eu en vue une appréciable

majoration d'impôts à percevoir, plutôt que les principes qui semblaient consacrés jusqu'alors, et nous sommes d'accord avec le commentateur du *Journal des Notaires* (art. 37.739) lorsqu'il écrit : « Une somme que le donateur s'engage à payer à terme peut-elle faire l'objet d'un partage d'ascendants ? Nous inclinons vers l'affirmative ? La valeur donnée réside dans la créance constituée et non dans la somme qui en est l'objet. Elle est donc réelle et l'aléa du paiement n'est pas différent de celui de toute autre créance. On objecte que cet aléa, cette éventualité, est inconciliable avec les effets immédiats et définitifs inhérents à un partage anticipé »

Mais, alors même que cette théorie serait exacte, il est remarquable que Demolombe avait, dès 1872, prévu le cas qui nous occupe lorsqu'il écrivait ce que nous avons rapporté plus haut : « Si l'ascendant a une fille non mariée ou veuve, pour laquelle la possession et la gestion d'un capital serait un grand embarras, n'est-il pas souhaitable qu'il puisse le gérer pour elle ? » Or les deux filles de M. Schmitz se sont mariées peu de temps après la donation-partage, et cet événement était prévu dans l'acte puisqu'il y avait là une condition qui rendait exigible le paiement de la somme donnée.

En outre, et en allant au fond des choses, la théorie tout entière soutenant qu'une somme payable à terme ne peut faire l'objet d'un partage d'ascendants ne serait-elle pas inexacte ?

Bien que fermement établie en jurisprudence, M. de Ridder¹, reprenant les arguments de Demolombe, n'a pas craint de l'attaquer. En définitive, cette théorie s'appuie

1. *Du partage d'ascendants au point de vue des droits d'Enregistrement.* Thèse Paris, 1889, p. 207.

sur les deux faits suivants : une donation de somme payable à terme ne constitue pas une donation de biens présents exigés par le Code, de plus elle ne se concilie pas avec un partage immédiat.

Mais le premier grief que l'on fait ainsi à une telle donation est-il bien fondé ? Demolombe l'a contesté, car qu'est-ce que cette donation par l'ascendant d'une somme payable à terme, sinon la donation d'une créance ? Et cette créance entre dans le patrimoine du donataire tandis qu'elle constitue un passif dans le patrimoine du donateur. Le donataire viendra à la succession de l'ascendant, au décès de ce dernier, comme créancier et non comme donataire, — comme viendrait à cette succession un tiers quelconque à qui il aurait cédé son droit de créance. On objecte que le donateur reste libre de disposer de ses biens. Mais c'est que justement le droit de créance qu'il a conféré, n'implique aucune donation d'un bien déterminé, et si l'ascendant voulait se libérer en cédant au donataire un immeuble ou des meubles quelconques, le droit de dation en paiement serait certainement exigible.

On ne voit donc pas très bien sur quoi se base l'Administration pour faire dépendre l'application du tarif réduit au fait que la somme donnée existe ou n'existe pas dans le patrimoine du donateur, alors qu'aucun élément de ce patrimoine n'est affecté au paiement de la dette. Et ceci explique peut être les hésitations des tribunaux et leurs décisions parfois contradictoires. Et c'est peut-être aussi pourquoi l'Administration n'a pas voulu voir un partage anticipé dans notre dernière espèce citée, alors que le donateur possédait certainement la somme de trois millions qu'il donnait à ses deux filles, et offrait au surplus une garantie hypothécaire.

Ces constatations nous mènent à penser que la donation de créance constitue une donation réelle de biens présents. Valable dans une donation ordinaire, on ne voit pas pourquoi une donation de cette nature ne pourrait faire l'objet d'un partage d'ascendants.

La deuxième objection faite à cette théorie est qu'une telle donation s'oppose à l'exécution d'un partage immédiat. Mais cette raison, comme la précédente, ne résiste pas à l'examen.

Ce que soutient ici la Régie, c'est que la donation d'une somme payable à terme n'ayant rien de définitif, le règlement entre les enfants ne se fera qu'au décès du donateur, par la liquidation de sa succession. Ayant manqué son but qui était précisément d'éviter cette liquidation, la donation ne peut être considérée comme partage d'ascendants.

Mais outre que ce raisonnement ne se trouve plus fondé lorsque le terme prévu pour le paiement est assez rapproché et même dans tous les cas où le paiement a été exécuté par le donateur de son vivant, il est de plus en contradiction avec la théorie admise, et même défendue par l'Administration, et qui ne considère pas comme indispensable, pour la perception du tarif réduit, le partage immédiat des biens donnés.

Bien plus, le partage immédiat ne serait-il pas réalisé ? On pourrait le soutenir, et il nous suffira, pour le démontrer, de remarquer, comme nous l'avons fait pour établir qu'une donation de sommes payables à terme est une donation de biens présents, ce qui se passerait si l'un des donataires cédait sa créance à un étranger. Il ne viendrait alors à la succession de son auteur que comme héritier, et n'aurait plus droit qu'à sa part virile, une fois le passif acquitté, y compris les créances résultant du partage d'ascendants.

Bien plus, si tous les co-partagés cèdent le droit de créance que leur a abandonné le donateur, et si ce dernier devient insolvable, tous les enfants pourront renoncer à la succession et s'en tenir à ce qu'ils auront reçu aux termes du partage d'ascendant. Les cessionnaires seuls interviendront au règlement de la succession pour recouvrer leurs créances, mais entre les enfants, le partage est et restera définitif.

Les règles du droit fiscal, si toutefois on peut parler de règles puisque, dans des cas analogues, la jurisprudence a donné parfois des solutions contradictoires, sont donc, en la matière, en opposition avec le droit civil.

Section 5. — DONATION D'USUFRUIT

Les principes juridiques vont cependant être respectés dans le deuxième ordre de difficultés qui se posent à l'application de la règle que le partage d'ascendant ne peut comprendre que des biens présents, nous voulons parler des donations d'usufruit.

Un partage anticipé a pour but d'éviter les difficultés que soulèveraient le partage de la succession du donateur. Il ne semble donc pas qu'il puisse comprendre un usufruit constitué sur la tête de l'ascendant et devant par conséquent disparaître avec lui. C'est ce qu'a reconnu une jurisprudence constante (Senlis, 20 mars 1855, *Rép. per.*, 3355; Bordeaux, 9 août 1867, *Rép. Per.*, 3355; — Autun, 19 février 1878, *Rép. Per.*, 4902), suivant en cela l'opinion de Garnier (*Rép. Gén.*, 12611). Le partage d'ascendant n'étant autre que le partage d'une succession fictivement ouverte avant le terme naturel qui est déterminé par la mort de l'auteur, il en résulte, par une conséquence forcée, que, pour qu'il y ait partage anticipé, il faut que les biens soient

de nature à exister au décès du donateur. Or, toutes les fois qu'un usufruit repose sur la tête d'une personne, cet usufruit ne pouvant tomber dans sa succession, il est évident que cette personne ne peut faire de cet usufruit l'objet d'un partage anticipé.

Cependant, si l'ascendant abandonne à ses enfants l'usufruit de biens dont il leur avait donné la nue-propriété aux termes d'une donation-partage antérieure, l'administration admet pour le deuxième acte l'enregistrement au tarif réduit. En effet, si depuis la loi du 25 février 1901, art 13, la donation d'une nue-propriété n'est imposée que sur la valeur des biens réellement donnés, c'est-à-dire déduction faite de la valeur de l'usufruit calculée suivant l'âge de l'usufruitier, l'abandon par l'ascendant de son usufruit constitue un partage d'ascendant soumis au tarif réduit sur la valeur de cet usufruit.

Nous avons vu en effet qu'un ascendant peut faire, au profit de ses héritiers, plusieurs donations-partages partielles successives, et, en donnant d'abord la nue-propriété puis l'usufruit de ses biens, il aura, en définitive, abandonné la toute propriété de son patrimoine. Le caractère de démission de biens que la loi fiscale reconnaît au partage se trouve confirmé par la renonciation de l'ascendant à son usufruit puisque ainsi les donataires sont saisis de la pleine propriété du patrimoine de leur auteur, comme ils le seraient à son décès.

Bien plus, il faudra reconnaître également le caractère de partage anticipé à l'acte par lequel l'ascendant renonce non seulement à l'usufruit des biens propres qui lui appartenaient, et dont il donne la nue-propriété à ses enfants, mais encore à l'usufruit qu'il s'est réservé, comme condition de la précédente donation, sur les biens appartenant

aux donataires. Le cas se présentera lorsqu'un ascendant fait entre ses enfants le partage de ses biens en se réservant l'usufruit des biens donnés et de ceux dépendant de la succession de son époux prédécédé, et il semble bien que la renonciation par l'ascendant à son usufruit ait pour résultat de prévenir les difficultés pouvant survenir entre ses héritiers lors de son décès.

Il nous reste enfin à examiner si des fermages à échoir peuvent être compris dans un partage d'ascendant. On l'avait contesté pour le motif qu'une telle créance ne constitue pas, dans le patrimoine du donateur, des biens présents, attendu que les fruits civils s'acquièrent jour par jour, et qu'elle représente au contraire une jouissance qui ne peut, ainsi que nous venons de le voir pour l'usufruit, faire l'objet d'une donation-partage.

Mais, l'Administration par sa solution du 31 mai 1881 (*Rép. Pér.*, 5754) admet l'affirmative, car, d'une part, les fermages à échoir constituent une créance d'arrérages qui est bien une valeur active et réelle du patrimoine de l'ascendant et dont ce dernier peut disposer sans restriction, et, d'autre part, il ne faudrait pas assimiler cette créance à un usufruit destiné à s'éteindre à la mort du donateur, car, créée sur la tête d'un tiers, elle peut parfaitement survivre à l'ascendant.

TROISIÈME PARTIE

CHARGES ET CONDITIONS DU PARTAGE D'ASCENDANT

Après avoir étudié les caractères exigés par la loi fiscale, aussi bien au point de vue de la forme qu'au point de vue des personnes qui doivent y participer ou des biens qui peuvent y être compris, pour qu'un acte soit considéré comme partage d'ascendant, il nous faut maintenant rechercher les conséquences que peuvent avoir, pour la perception, les diverses stipulations que peuvent comprendre les partages anticipés.

Nous serons donc amenés à étudier successivement :

Chapitre I. — *Théorie des dispositions dépendantes et indépendantes.*

Chapitre II. — *Charges et conditions du partage d'ascendant.*

Chapitre III. — *Droit de Soule.*

CHAPITRE PREMIER

DISPOSITIONS DÉPENDANTES ET INDÉPENDANTES

Si l'Administration, comme nous avons essayé de le montrer au cours de notre travail, s'en tient plutôt, dans sa conception de partage d'ascendant, à l'ancienne démission de biens, il n'a jamais fait de doute que le tarif spécial, dès la loi de 1824, était seul exigible sur les partages d'ascendant comprenant à la fois et la donation et le partage. C'est ce qu'a reconnu une délibération du 6 janvier 1829 : « Le tarif prévu par le législateur pour les contrats de cette nature s'applique aux donations contenant partage de sorte qu'il englobe à la fois la donation et le partage. »

Ce point ne souffre pas de difficultés, mais il y a controverse quand le partage est fait par acte séparé. En effet, nous avons vu que l'administration reconnaît le caractère de partage anticipé à l'acte contenant une simple attribution de quotité, sans partage effectif, et même une simple attribution implicite de quotité (Sol., 6 janvier 1837), et perçoit en conséquence le tarif réduit. Ne devrait-on pas considérer dès lors que le partage subséquent constitue le complément de la donation-partage et doit être assujéti au simple droit fixe ?

La Régie n'a pas voulu l'admettre, et avec raison, semble-t-il, car si elle accorde le bénéfice du tarif réduit au premier acte, c'est que déjà cette convention a le caractère d'un partage anticipé. Quant au partage subséquent,

il est autre chose que le partage établi en même temps que la donation, il n'est notamment pas soumis aux mêmes règles de rescision (Cass., 24 juin 1872, S. 73, 1, 77) et il doit donner lieu à la perception du droit de partage. C'est ce qu'a revendiqué l'Administration dans sa délibération du 1^{er} octobre 1833 (*J. E.*, 10.735) et par une Solution du 15 mai 1873 consacrées par le tribunal de Chartres le 22 décembre 1876 (*Garnier, Rép. Pér.*, 4569).

Le même droit de partage à 0,75 % est également exigible, sans aucun doute, sur les biens partagés dans l'acte de partage anticipé et appartenant déjà aux donataires. Il arrive en effet très fréquemment que l'ascendant donateur impose à ses enfants l'obligation de réunir aux biens donnés ceux appartenant aux donataires comme dépendant de la succession de son conjoint prédécédé. Cette combinaison est parfaitement licite et, tout en facilitant bien souvent la formation des lots, évite de subordonner les effets de l'acte tout entier au sort de la communauté. Dans ce cas, le droit ordinaire de partage sera exigible sur la valeur des biens partagés et non donnés.

Le même droit de partage serait également exigible sur les biens antérieurement donnés par préciput et réunis aux biens abandonnés à titre de donation-partage, pour faciliter la division de la masse ainsi obtenue.

Mais le partage d'ascendant, qui est déjà en lui-même un acte juridiquement complexe, est bien souvent accompagné de dispositions accessoires. En principe, le droit de mutation perçu par l'enregistrement couvrira la convention dans son ensemble, les conditions particulières ne devant pas être considérées isolément pour entraîner la perception d'un droit particulier sur chacune d'elles. Ce point se trouve confirmé par le décret-loi du 21 octobre 1935 qui ordonne

la suppression de la pluralité des droits en matière de dispositions indépendantes assujetties à un droit fixe.

Il a été ainsi décidé le 26 décembre 1928 par le tribunal de Roanne (*J. E.*, 33.642) que : « Lorsque un père a cédé à titre de donation-partage à ses quatre enfants une partie de ses droits dans une Société dont il fait partie, en se réservant tous droits de gestion dans cette société, et en établissant une association en participation entre lui et ses enfants, avec répartition des pertes et des profits, cette association apparaît comme le moyen nécessaire de réaliser l'attribution des droits sociaux poursuivie par les parties, et le contrat s'analyse, non en deux conventions procédant de deux causes différentes — idée de libéralité d'une part, poursuite d'une spéculation commune d'autre part — mais en une simple donation de parts sociales avec aménagement des droits cédés. »

Il y avait bien là, en effet, un ensemble de dispositions, liées non seulement dans l'intention des parties, mais encore dépendantes juridiquement, car si l'on supprimait l'une d'elles, le contrat restait inachevé et n'aurait pas atteint le but que recherchaient les parties.

Déterminer, dans chaque espèce, si l'on se trouve devant un contrat unique demande un examen spécial pour savoir si la clause litigieuse ne fait que préciser le partage d'ascendant, en développant ses conséquences légales, ou si elle en change le caractère. Il y a là une question de fait assez délicate, et nous allons être amenés à passer en revue les diverses charges et conditions qui peuvent grever une démission de biens, et examiner quelles seront leurs conséquences au point de vue enregistrement.

CHAPITRE II

CHARGES ET CONDITIONS DU PARTAGE D'ASCENDANT

Il est bien certain que l'ascendant qui se dépouille de tous ses biens peut imposer aux donataires, comme condition de son dessaisissement, certaines obligations, paiement de ses dettes ou prestations viagères par exemple, et que ces charges n'enlèvent pas, en principe, à la donation-partage son caractère de libéralité, car, ainsi que le remarquent Championnière et Rigaud, il est difficile de présumer que l'ascendant ait eu l'intention de spéculer avec ses enfants.

Il est en tous cas un principe reconnu, c'est que l'enregistrement n'admet pas la déduction des charges, et calcule les droits à percevoir sur l'actif brut abandonné, et il est même interdit à l'administration de décomposer l'acte en deux parties comprenant un contrat à titre gratuit et un contrat à titre onéreux (Cass. civ., 9 août 1848, S. 48, 1, 663).

Il est assez fréquent que le donateur stipule, dans la donation-partage, qu'il aura le droit d'aller vivre chez ses enfants qui lui devront la nourriture et les soins « tant en santé qu'en maladie ». Si l'ascendant n'a pas donné tous ses biens, il peut être entendu qu'il paiera à ses enfants une somme déterminée pour prix de son entretien, à moins qu'il ne soit stipulé que chacun des donataires sera débiteur d'une rente viagère qui sera versée à celui des enfants qui le recueillera. Ce dernier, en pratique, sera bien souvent celui qui gardera la maison familiale. Il n'y a, dans toutes

ces clauses, que des conditions accessoires et essentiellement dépendantes de la donation et qui ne peuvent donner ouverture à aucun droit spécial.

Il en serait autrement, toutefois, lorsqu'il est stipulé au partage que le donateur restera au service de l'un des enfants moyennant diverses prestations en nature ou en argent. Cette convention constitue un contrat indépendant de la démission de biens, passible du droit prévu pour le louage d'industrie (*J. E.*, 17.374).

De même sera frappée du droit de bail à vie, la clause aux termes de laquelle les donateurs se sont réservés l'usufruit des biens donnés alors que l'un des enfants doit les cultiver, en percevoir les fruits et revenus et en payer les impôts, à charge d'entretenir les donateurs leur vie durant.

S'il est contesté, en droit civil, que les enfants soient de plein droit tenus d'acquitter les dettes de l'ascendant donateur, on peut dire néanmoins que lorsque le donateur leur impose expressément cette obligation, il ne fait qu'accentuer le caractère de démission de biens de l'acte par lequel il se dépouille au profit de ses enfants.

Par suite, l'engagement pris par les enfants, dans un partage anticipé, d'acquitter les dettes de l'ascendant donateur, ne modifie pas la nature du contrat, alors même que les charges ainsi assumées par les donataires égale-raient ou excèderaient la valeur des biens donnés (*Sol.*, 21 septembre 1896, *J. E.*, 25.050).

En serait-il de même, si ce sont les enfants eux-mêmes qui sont créanciers de l'ascendant ?

Il faut faire une distinction. Si, comme condition de la donation, l'ascendant stipule dans l'acte de partage qu'il sera libéré vis-à-vis de ses enfants, le caractère de partage

d'ascendant serait maintenu pour le tout (Auch, 8 décembre 1841, *J. E.*, 13.058 ; *J. des Not.*, 11.304 — Limoges, 17 février 1842, *J. E.*, 13.038 ; *J. des Not.*, 11.336). En effet, il n'y a pas ici de véritable dation en paiement. Le donateur se dépouille de ses biens à charge pour les donataires d'acquitter son passif, et ce sont les donataires qui se paient entre eux, comme ils paieraient des créanciers étrangers. D'ailleurs, le paiement se trouve soumis aux mêmes vicissitudes que le partage lui-même et disparaît avec lui en cas de nullité ou de rescision. Il forme une disposition essentiellement dépendante, et l'acte tout entier constitue un partage d'ascendant couvert par la perception du droit de mutation au tarif réduit.

Il en serait autrement néanmoins, et nous avons vu que l'administration avait le droit de rétablir le véritable caractère de la convention, lorsque l'ascendant déclare abandonner tels biens déterminés pour acquitter une dette envers l'un de ses enfants, et divise le surplus de son patrimoine entre ses héritiers. La libération est ici indépendante du partage et donne ouverture au droit de dation en paiement. C'est ce qu'a décidé la Cour de cassation le 11 décembre 1838 (S. 38, 1, 955, *J. E.*, 12.197 ; *J. des Not.*, 10.209) dans un arrêt fortement motivé : « Attendu que ce n'est point en qualité d'héritiers présomptifs de leur père, mais comme créanciers antérieurs au partage et pour les remplir de sommes à eux dues par le donateur et fixées dans l'acte, que deux des enfants ont reçu à titre de prélèvement et hors partage, quoique par le même acte, des immeubles déterminés ; que cette disposition, qui doit être interprétée en elle-même, est distincte et indépendante du partage. »

Cette solution a été adoptée par de nombreux tribunaux

secondaires (Metz, 14 décembre 1840, *J. E.*, 13.608 ; — Périgueux, 14 mars 1845, *J. E.*, 13.715).

Il en serait de même si l'ascendant abandonnait une partie de ses biens à ses enfants à charge de payer à un tiers une dette égale à la valeur des biens délaissés.

Mais il faudrait se garder d'aller trop loin, et c'est pourquoi, comme le fait remarquer le commentateur du *Journal de l'Enregistrement* (art. 13.029) — à la suite du jugement du tribunal de Verdun du 18 mai 1842, qui avait vu à bon droit une véritable dation en paiement dans la clause aux termes de laquelle, dans un partage d'ascendant, une mère avait laissé divers immeubles à l'un de ses deux enfants pour le remplir de la somme qu'elle lui devait pour reliquat de compte de tutelle, — « Si, par exemple, le donateur, à titre de partage anticipé, avait constitué par contrat de mariage, à chacun de ses deux enfants, et en avancement d'hoirie, une somme de 10.000 francs ; que cette somme ait été payée à l'un de ses enfants et fut encore due à l'autre ; et que pour remplir celui-ci de cette même somme, le donateur lui abandonnât les biens d'une valeur égale, le droit de vente ne serait pas exigible, parce que, alors, l'abandon ne serait que la conséquence des rapports et prélèvements que se doivent les héritiers présomptifs ou les donataires. »

La Régie a donc le droit de rechercher, derrière la lettre de la convention, la nature juridique exacte du contrat qui lui est présenté.

Nous trouvons bien souvent, dans les partages d'ascendant, la réserve par l'ascendant de l'usufruit, sa vie durant, des biens donnés. Cette réserve constitue une simple charge de la donation et ne donne ouverture à aucun droit spécial.

Bien mieux, si, par application des articles 14 et 15 de la

loi de frimaire an VII, le droit de donation était perçu sur la valeur entière des biens donnés (Charolles, 13 avril 1838), la loi du 25 février 1901 (art. 13) a admis que le droit ne serait calculé que sur la valeur de la nue propriété des biens donnés. Mais si plus tard, l'ascendant abandonne son usufruit — cas, comme nous l'avons vu, où le partage d'ascendant peut comprendre un usufruit constitué sur la tête du donateur — cette deuxième démission sera passible du droit de mutation au tarif réduit sur la valeur de l'usufruit abandonné aux nus propriétaires.

Néanmoins, si lors de la donation avec réserve d'usufruit, les parties déclarent convertir cet usufruit en rente viagère que les donataires verseront à l'ascendant, sa vie durant, le droit de mutation sera dû sur la valeur de la toute propriété des biens donnés, sans tenir compte de la pension imposée, puisque la déduction des charges n'est pas admise pour le calcul des droits. C'est ce qu'a décidé un jugement du tribunal de la Seine le 29 novembre 1929 (*J. E.*, 34.123) pour un acte de donation à titre de partage anticipé aux termes duquel il avait été stipulé que la donatrice conserverait l'usufruit et la jouissance des biens donnés dont les donataires n'auraient que la nue propriété, et que ces biens seront gérés et administrés par les donataires qui en encaisseront les revenus à la charge de servir une rente viagère à la donatrice. Cette dernière, en définitive, avait bien délaissé la toute propriété de ses biens, puisque après s'en être réservé l'usufruit, elle abandonnait aux donataires le droit d'usage et le droit de percevoir les fruits, — droits qui sont précisément ceux de l'usufruitier.

Poussant plus loin son droit de rétablir la véritable portée juridique des conventions qui lui sont soumises, l'administration pourra, si les charges imposées aux enfants

dépassent de beaucoup la valeur des biens abandonnés, considérer le partage anticipé qui lui est présenté, non comme une donation par l'ascendant à ses héritiers, mais au contraire comme une donation des enfants au profit du démettant, passible du droit ordinaire de donation. Le cas se produit le plus souvent lorsque l'ascendant met comme condition de la donation la réserve à son profit de l'usufruit des biens dépendant de la succession de son conjoint prédécédé, et que ce dernier possède un patrimoine plus important que le survivant.

En vertu de ce principe, la Cour de cassation a reconnu le 13 décembre 1853 (S. 54, 1, 58 — *J. E.*, 15.784; *J. des Not.*, 15.128 — Inst. 1999, § 3) que constituait une véritable donation par les enfants à leur mère, l'acte par lequel cette dernière leur abandonnait la nue propriété d'immeubles d'un revenu de 2.000 francs, sous réserve de l'usufruit de la succession de son mari, produisant un revenu de 26.000 francs.

Le tribunal de Meaux, le 20 mars 1834 (*J. E.*, 10.926), en a fait la même application dans l'espèce où un père avait abandonné à ses enfants la nue propriété d'une maison d'un revenu de 150 francs, moyennant la réserve de l'usufruit d'immeubles provenant de la succession maternelle et d'un revenu de 1.283 francs.

RÉVERSION D'USUFRUIT

Pour terminer l'étude des conditions pouvant affecter un partage d'ascendant, il reste à examiner les conséquences que peuvent avoir au point de vue fiscal les clauses de réversion d'usufruit ou de rente viagère au profit du survivant des donateurs.

L'article 1097 du Code civil s'oppose à la validité de la clause aux termes de laquelle les ascendants, dans la donation-partage de leurs biens propres ou des biens de communauté qu'ils font au profit de leurs enfants, tout en se réservant l'usufruit des biens donnés ou en imposant une rente viagère, stipulent que l'usufruit appartiendra en entier au survivant d'eux ou que la rente viagère sera réversible sur sa tête.

Il n'est pas douteux, en effet, que cette clause constitue une libéralité mutuelle entre les époux, et c'est ce que la Cour de cassation, soutenue par la doctrine, a reconnu (Civ. 19 janv. 1881, S. 81, 1, 108 ; Aubry et Rau, 4^e édit., VIII, § 743) en déclarant cette clause non écrite, sans cependant aller jusqu'à annuler le partage tout entier.

Mais, — et nous avons déjà rencontré l'application de ce principe au cours de notre étude, — l'administration n'étant pas juge de la validité des conventions qui lui sont présentées, ces clauses de réversion vont être frappées d'après leur nature juridique, nature que nous allons essayer de déterminer.

Les redevables avaient cherché à faire passer ces clauses comme la réserve d'usufruit ou la stipulation de rente viagère elles-mêmes, pour des dispositions dépendantes de la démission de biens, et ne devant en conséquence être soumises à aucun droit spécial.

Cette théorie fut admise pendant quelques années par la Cour de cassation, tout au moins en ce qui concerne la réversion de rente viagère, et quand il s'agissait de la donation d'un propre « Attendu, porte un arrêt du 10 mai 1854 (S. 54, 1, 460 et 367), que si la constitution ainsi faite, — constitution d'une rente viagère de 10.000 francs au profit des époux Chieza, réductible aux $3/4$ lors du décès du pre-

mier mourant, — bien que les immeubles fussent propres au mari seul, renfermait une libéralité envers la femme, elle se confondait avec la disposition principale de l'acte, dont elle était la condition essentielle, puisque la suppression de l'une des dispositions faisait disparaître le contrat tout entier. »

Mais l'administration résista avec certains tribunaux secondaires, s'appuyant sur les critiques de Garnier dans son Répertoire qui, envisageant le cas d'une vente moyennant une rente viagère (mais le raisonnement est valable également pour une donation-partage), s'exprimait ainsi ¹ « Lorsque l'époux qui avait aliéné son propre meurt avant son conjoint, le contrat qu'il avait passé est appelé à continuer ses effets, car l'acquéreur ne se trouve pas dégagé de toutes ses obligations. Le terme fixé, au décès du dernier vivant des époux, pour l'entier paiement de son prix, n'étant pas expiré, ce prix arrive à celui qui y a droit, par une mutation qui, bien qu'ayant son origine dans l'acte de vente, trouve néanmoins sa cause efficiente uniquement dans le décès du vendeur. Dès lors, nous nous trouvons en présence de ce principe fondamental en matière d'enregistrement, à savoir qu'une valeur ne peut passer d'une main dans une autre sans payer le droit de mutation. Nous disons que la mutation de la rente viagère a sa cause efficiente dans le décès et non dans l'acte de vente. Cela est si vrai que si l'époux sur la tête duquel elle se trouve réversible était décédé avant le vendeur, il n'y aurait jamais eu mutation de la rente viagère. »

La Cour de cassation s'inclina dans un arrêt des Chambres réunies du 28 décembre 1862 (S. 63, 1, 446) et décida

1. Garnier. *Répertoire général de l'Enregistrement*, 5^e édit., 1874, t. II, p. 741.

qu'étaient exigibles dans ce cas le droit de donation éventuelle ainsi que le droit de mutation par décès, « Attendu que, si la constitution de rente est un des éléments du prix, il n'en est pas de même de celle de réversibilité ; elle est un fruit de la libéralité du vendeur et est complètement étrangère aux acquéreurs à l'égard desquels elle n'a de valeur que pour déterminer l'époque où le service de la rente prendra fin. »

Ces variations de jurisprudence ne se sont pas produites au sujet de la réversion de l'usufruit. Dès le 3 nivôse an 13, la Cour de cassation a reconnu que si, dans un acte quelconque d'aliénation de leurs propres, les époux font la réserve de l'usufruit de ces biens jusqu'au décès du dernier mourant d'eux, on ne peut dire que la réversion d'usufruit soit une condition de la donation ou de la vente, ni l'exempter du droit de mutation par décès.

Ainsi, quand il s'agissait d'une mutation de biens propres, se trouvaient soumises au droit éventuel de donation et donnaient ouverture au droit de mutation par décès, les réversions de rente viagère comme les réversions d'usufruit. Si pour ces dernières la règle définitive fut tout de suite adoptée, c'est peut-être parce que, dans ce cas, la mutation apparaît davantage car la cession de l'usufruit d'un immeuble, comme la cession de l'immeuble lui-même, doit donner lieu à la perception d'un droit de mutation.

Nous retrouvons la même hésitation de la jurisprudence en face des réversions stipulées dans une donation de biens communs.

Un arrêt de la Cour de cassation du 15 mai 1866 (S. 66, 1, 304) dispense la réversion de rente de tout droit particulier comme formant une des conditions de l'aliénation et non une libéralité mutuelle entre les donateurs. L'admi-

nistration admit cette solution dans une Instruction du 28 novembre 1867 ainsi conçue : « Il résulte de l'arrêt du 15 mai 1866 que la vente faite par des époux, de biens dépendant de leur communauté, moyennant une rente viagère réversible sans aucune diminution sur la tête du survivant d'eux, ne présente pas les caractères juridiques d'une donation éventuelle. Conséquemment, il n'est dû ni droit fixe sur l'acte de vente, ni droit proportionnel de mutation lors de l'événement du décès. »

Mais, comme nous l'avons déjà remarqué pour les aliénations de propres, les réversions d'usufruit sont traitées plus sévèrement. Et même dans une donation de biens de communauté, les droits furent exigés par l'Administration par une Solution du 30 juin 1855 (*J. E.*, 16.448) consacrée par l'instruction n° 2.114 en ces termes : « On ne fait pas de distinction entre les biens propres et les biens de communauté pour la perception du droit de mutation par décès, à raison de l'usufruit réservé dans un partage anticipé au profit du survivant des époux donateurs. Ainsi, la clause de réversibilité constitue une libéralité même à l'égard des acquêts, et l'acte qui contient cette clause donne droit à la perception du droit de donation éventuelle, qu'il s'agisse de biens propres ou de biens de communauté. » Cette théorie a été admise par la Cour de cassation, le 25 janvier 1860 et le 14 novembre 1865, et, dans ce dernier arrêt, malgré la clause, stipulée par les parties pour essayer d'échapper à la perception, que l'usufruit du survivant des donateurs ne commencerait à courir que quelques jours après le décès du prémourant, la jouissance appartenant aux enfants dans l'intervalle.

Ainsi, du moins théoriquement, seule la réversion de rente viagère, lors de la donation de biens communs, est

exemptée de droits. Mais l'administration a mis beaucoup de bienveillance dans l'application de ce principe aux réserves partielles d'usufruit.

En effet, lorsque les biens abandonnés dépendent de la communauté d'entre les donateurs, elle a admis que le droit de donation éventuelle ne serait exigible qu'autant que la réserve d'usufruit réversible porte sur la totalité des biens aliénés, ou tout au moins sur une portion de ces biens supérieure à celle à laquelle aurait eu droit l'époux survivant, bénéficiaire de la réversion. Elle admet, en outre, que la liquidation de la communauté soit calculée au moment de la donation et que la part des biens de communauté revenant au survivant s'impute sur les biens non grevés d'usufruit (Sol. 5 janvier 1869, *J. E.*, 19.156 ; *R. P.*, 2.865 — Sol. 16 septembre 1884 et 6 novembre 1886).

La même règle a été accordée aux réversions de rente viagère que l'Enregistrement « dispense du droit quand la vente est en proportion avec la valeur des biens donnés par le survivant des ascendants » (rapport de M. Dupré au Conseil d'État du 15 avril 1886, *J. E.*, 19.915 ; *D.* 77, 3, 16) et la jurisprudence s'y est ralliée (Dunkerque, 20 juillet 1871, *R. P.*, 3.348).

Il semble bien que le droit fiscal, en accord avec la jurisprudence civile qui les annule régulièrement, analyse correctement le mécanisme juridique de ces clauses en les considérant comme des donations mutuelles entre époux. Et nous ne saurions en voir d'autre preuve que le procédé suivant, parfois employé en pratique (*J. des Not.*, 1887, p. 449) pour obtenir le résultat que donnent ces clauses de réversion, sans être exposé à la nullité pour donation mutuelle entre époux par un seul et même acte.

Après s'être fait l'un à l'autre donation universelle en

usufruit par deux actes distincts, le père et la mère distribuent leurs biens à leurs enfants en leur imposant la condition de respecter leurs donations antérieures. Il y a là une charge du partage d'ascendant, en formant disposition dépendante, et le droit d'usufruit du survivant des époux sur les biens du prédécédé résulte de la donation que les donateurs se sont faite préalablement entre eux, le survivant tenant son droit, non de ses enfants, mais de son conjoint (Cass. 27 juin 1837). Le seul inconvénient de ce procédé est que les époux peuvent toujours révoquer les donations qu'ils se sont ainsi faites, — il n'en serait autrement que si ces donations avaient été prévues dans leur contrat de mariage.

Est-il besoin de faire remarquer qu'il n'y a pas lieu de percevoir le droit de donation éventuelle entre époux sur le partage anticipé ? En effet, ce droit aura été exigé lorsque le Contrat de Mariage a été présenté à la formalité, ou sera perçu lors de l'enregistrement de la donation entre époux, exigible seulement au décès du prémourant (Sol. 8 juin 1889).

Un autre procédé a été également préconisé pour éviter la réversibilité et la cause de nullité qu'elle entraîne ¹.

L'article 205 du Code civil fait une obligation aux enfants de venir en aide à leurs parents tombés dans le besoin, et ceux-ci peuvent exiger une pension alimentaire. Ce sera le cas notamment pour les ascendants qui se sont dépouillés de leurs biens en vertu d'une donation à titre de partage anticipé. Mais les enfants peuvent considérer que les donateurs pourront vivre sans secours s'ils gardent la jouissance des biens compris dans la donation, et c'est

1. *Du partage d'ascendants et de la réversibilité d'usufruit*, par Edouard Jarrion, 3^e édit., 1926. Marc Texier, Poitiers.

pourquoi, en vue d'éviter la pension alimentaire qui pourrait leur être imposée, ils peuvent déclarer aux donateurs : « Nous n'acceptons la donation qu'à la condition que nous vous abandonnions l'usufruit des biens que vous nous donnez. »

Ceci admis, l'abandon d'usufruit sera fait tout d'abord au profit du père, comme chef de communauté, depuis le jour de la donation jusqu'à son décès, et il sera ensuite fait à la mère, à partir du jour du décès de son mari, et jusqu'à son décès.

Ces abandons étant distincts, il n'y a pas réversibilité ; et il n'y a pas non plus de donation mutuelle puisque le survivant ne tient pas son usufruit de son conjoint, mais de ses enfants.

Il en résulte que, même avant le décret-loi du 21 octobre 1935 supprimant la pluralité des droits, le droit fixe de donation mutuelle entre époux ne pouvait être exigible, mais le droit de donation au tarif réduit sera perçu sur la toute propriété des biens abandonnés par les ascendants.

CHAPITRE III

DROIT DE SOULTE

Il nous reste enfin, pour terminer l'étude des diverses charges fiscales qui peuvent frapper les partages d'ascendants, à examiner les règles de perception du droit de Soutte.

Sous l'empire de la loi de frimaire an VII, les soutes ou retours de lot contenus dans un partage ordinaire donnaient ouverture au droit de soute tandis que les charges imposées dans une donation étaient exemptes de tout droit spécial ; mais rien n'était prévu pour les partages d'ascendants.

L'administration de l'enregistrement chercha à les assimiler, pour la perception du droit de soute, aux partages ordinaires ; mais les parties résistèrent.

La Cour de cassation dut intervenir et décida qu'aucun droit spécial n'était dû sur les soutes imposées par le donateur dans un partage anticipé qui, par sa nature, n'impliquait aucune mutation de propriété entre les donataires, ceux-ci tenant leur droit directement de l'ascendant.

Il n'en était autrement, et le droit de soute devenait alors exigible, que si l'ascendant ne procédait pas immédiatement au partage réel des biens donnés entre les donataires, ou si ces derniers partageaient également des biens dont ils étaient déjà propriétaire indivis (Inst. 1.852).

Ce véritable privilège dont bénéficiaient les partages

d'ascendants ne devait pas durer longtemps, et la loi du 18 mai 1850, dans son article 5 (Code E., art. 440) accentua l'assimilation commencée par la loi de 1724 entre les partages de succession et les partages anticipés : « Les règles de perception concernant les soultes de partage sont applicables aux donations portant partage, faites par actes entre vifs par les père et mère ou autres ascendants, ainsi qu'aux partages testamentaires également autorisés par les articles 1075 et 1076 du Code civil. »

Or, la loi de frimaire dispose, dans son article 68, § 3, n° 2, que les soultes ou retours seront frappés « aux taux réglés pour les ventes », — taux qui sont actuellement de 7 % pour les meubles (C. E., art. 460) et 13,50 % pour les immeubles (C. E., art. 450) — sauf les dispositions temporaires des décrets des 28 et 30 août 1935 réduisant ces droits à 8 % plus la taxe de première mutation, s'il y a lieu (C. E., art. 741), prorogés jusqu'au 31 décembre 1936 par la loi du 25 mars 1936, article 1.

Section 1. — DISTINCTION ENTRE LE PARTAGE D'ASCENDANT AVEC SOULTE ET LA DONATION AVEC CHARGES

La soulte est, en principe, la somme d'argent que l'un des co-partageants qui reçoit plus que sa part virile, doit payer à l'un de ses co-partageants pour rétablir l'égalité du partage.

Mais devant l'énormité des droits que ces soultes doivent supporter, et bien que les donations ordinaires soient frappées plus sévèrement que les partages d'ascendant, les redevables ont parfois intérêt à déguiser un partage anticipé sous la forme d'une donation ordinaire avec charge, — ces charges, comme nous l'avons vu, ne donnant ouverture à aucun droit particulier.

Il est d'ailleurs assez difficile de distinguer si un acte constitue un partage anticipé avec soulte ou une donation ordinaire avec charges. Nous allons essayer par quelques exemples de déterminer quels sont les caractères sur lesquels s'appuient les tribunaux pour faire cette distinction.

La Cour de cassation a jugé le 8 juin 1841 (S. 41, 1, 480 — *J. E.*, 12.816 — *J. des Not.*, 11.036 — Inst. 1.661, § 5) que constituait une donation ordinaire avec charges l'acte par lequel un père distribuait divers immeubles à deux de ses quatre enfants, à charge : 1^o par l'un des donataires de conserver les biens à lui attribués pour les rendre à ses enfants nés et à naître, 2^o et par les deux donataires de payer une pension viagère au troisième enfant du donateur et une pension alimentaire incessible et insaisissable au quatrième enfant non présent.

De même, le tribunal de Wissembourg a décidé le 3 février 1865 (*J. E.*, 18.078 — *J. des Not.*, 18.363) qu'était une donation ordinaire avec charges la donation par un père à l'un de ses enfants, d'une maison à titre de préciput et sous réserve d'usufruit, à la condition de payer une somme déterminée à ses frères et sœurs au décès du donateur.

Constitue également une donation ordinaire la disposition d'un contrat de mariage aux termes de laquelle les père et mère du futur époux lui ont constitué une maison en dot, à titre de préciput, à la condition de payer à leur second fils et à eux-mêmes une somme déterminée (Strasbourg, 18 janvier 1869, *J. des Not.*, 18.791 ; *Rép. Pér.*, 2.858).

Enfin le tribunal de Charleville a, le 27 novembre 1873 (*J. E.*, 19.048 — *Rép. Pér.*, 3.765), malgré la qualification qui lui avait été donnée, refusé de voir un partage d'ascendant dans l'acte par lequel des parents font donation à

leurs deux enfants d'un immeuble, à charge de rapporter à leurs successions une somme fixée dès à présent, et attribuent tout l'immeuble à l'un seul des enfants qui doit seul faire le rapport, « attendu que l'autre enfant ne retire aucun avantage de l'abandon ».

Par contre, la Cour de cassation a vu un partage d'ascendant avec soulte dans la donation faite à un seul successeur à charge de payer à ses frères et sœurs ou en leur acquit une somme équivalente à leurs droits dans les biens donnés (Cass. 1^{er} décembre 1830 — S. 31, 1, 190 ; *J. E.*, 9.881 ; *J. des Not.*, 7.321 ; Cass. 30^e décembre 1839 ; S. 40, 1, 153 ; *J. E.*, 12.440 ; *J. des Not.*, 10.600 ; Inst. 1.615, § 1).

Néanmoins, et malgré une décision du tribunal de Saintes du 6 novembre 1908 (*R. E.*, 4.964), nous pensons que le droit de soulte ne devrait pas être perçu si l'ascendant avait imposé à l'un des donataires de verser une somme déterminée, non à l'un des co-partageants, mais aux enfants de l'un d'eux, enfants auxquels l'ascendant fait donation par imputation sur la quotité disponible (Maguéro, t. III, 3^e édit., p. 708, n^o 261). En effet, il ne devrait y avoir de soulte qu'autant que la somme représentant l'excédent du lot, est payée à l'un des co-partageants, et ici la perception du droit de donation ordinaire sur la donation par préciput faite aux petits-enfants devrait exclure la possibilité, pour l'enregistrement, de réclamer le droit de soulte sur la même somme. La Cour de cassation a cependant admis ce cumul (*Rép.*, 9 mai 1911 ; D. 1912, 1, 378 ; S. 1914, 1, 165 ; *J. E.*, 28.337) car il faut envisager pour la perception de l'impôt, non pas celui qui reçoit la soulte, mais celui qui la paie. « Si donc ce dernier est alloti en tant que bénéficiaire d'une donation à titre de partage anticipé. il convient nécessairement d'admettre que c'est au même

titre qu'il est débiteur de la Soulte. » Ce motif ne nous semble pas probant.

Le tribunal de Wissembourg a considéré comme un partage anticipé avec soulte la constitution de dot faite, même par préciput, par les parents du futur époux avec obligation de payer à ses frères et sœurs une somme représentant la part leur revenant dans les biens donnés (Wissembourg, 29 avril 1869, *J. E.*, 18.078; Sol. 5 mai 1863; *J. des Not.*, 18.060; *J. E.*, 18.078).

Le tribunal de Saverne a vu également un partage d'ascendant dans l'acte par lequel une mère donne un immeuble à l'un de ses enfants sous diverses charges et à condition également de payer à chacun de ses frères et sœurs non présents une somme égale à sa part (Saverne, 26 juillet 1864, *J. E.*, 18.092; Cass. 23 avril 1867; S. 67, 1, 264; D. 67, 1, 229; *J. E.*, 18.379; Inst. 2.358, § 4).

Dans toutes ces espèces, nous voyons que les tribunaux, pour décider de l'existence d'un partage d'ascendant, ont invoqué une répartition égale entre les donataires, et nous retrouvons dans presque tous les arrêts en la matière, que l'enfant qui reçoit les biens en nature doit donner à ses frères et sœurs « la part » ou « le montant des droits » leur revenant dans les biens donnés.

C'est cette égalité que la soulte doit sanctionner, et c'est pourquoi toute obligation, imposée à l'un des co-partageants, et destinée à rétablir cette égalité, doit être frappée du droit de mutation grevant les soultes.

Et si, comme nous l'avons vu, l'obligation imposée aux donataires de payer les dettes du donateur constitue une disposition dépendante, il faut cependant que chacun des enfants supporte une charge proportionnelle à la part qu'il reçoit dans les biens donnés. Dans le cas où l'un d'eux paie

d'avantage, l'excédent ne peut être que la contre-partie d'un avantage qu'il a recueilli, et constitue une véritable soulte (Troyes, 25 avril 1855, *J. E.*, 16.036 ; *R. P.*, 480 ; Chartres, 9 juillet 1858, *J. E.*, 16.785 ; Dreux, 1^{er} avril 1868, *J. E.*, 18.507).

Cependant, le droit de soulte n'est pas exigible lorsque la charge du passif est imposée à un précipitaire comme condition de l'avantage dont il bénéficie (Sol. 16 mai 1906, *R. E.*, 4.286).

Ainsi, le droit de soulte n'est pas dû, lorsqu'une rente ou une pension a été mise à la charge exclusive de l'enfant précipitaire et ne dépasse pas l'importance de son préciput (Montbrison, 1^{er} mars 1877, *R. P.*, 4.926). De même lorsque l'un des enfants reçoit à titre de préciput un immeuble d'une valeur égale au passif mis à sa charge (Évreux, 7 juin 1889, *R. P.*, 7.300).

Dans tous ces cas, en effet, il ne se produit aucune mutation entre les co-partageants puisque c'est en vertu de la clause de préciput que l'un des donataires perçoit une part supérieure aux autres, et supporte en contre-partie une part supérieure du passif, sans qu'il n'ait rien pris de ce qui devait revenir à ses frères et sœurs (Valenciennes, 11 juin 1873, *R. E.*, 3.762).

Le tribunal de Morlaix n'a pourtant pas voulu appliquer ce principe dans une espèce récente. L'un des enfants, alors qu'il n'aurait dû en être tenu que du quart, avait pris la charge de tout le passif dans un partage d'ascendant en vertu duquel une mère avait distribué ses biens entre ses enfants en stipulant qu'au cas où un lot serait d'une valeur supérieure aux autres, elle faisait donation par préciput de l'excédent à son attributaire. Mais la donatrice déclarait par ailleurs que le partage était fait avec toute l'équité

désirable, ce qui permettait de penser qu'elle n'avait pas voulu avantager l'un de ses enfants au détriment des autres, et la clause de préciput a pu paraître de style. C'est du moins ce que les juges ont supposé, et ils ont déclaré que le passif dont l'un des enfants avait assumé la charge constituait, à concurrence de ce qu'il payait au delà de sa part virile, une véritable soulte (Morlaix 11 mars, 1931, *R. E.*, 9.692 ; *J. des Not.*, 37.155).

Cette décision d'espèce n'enlève rien au principe que le droit de soulte n'est pas dû lorsqu'il est la contre-partie d'un avantage préciputaire. Ce droit ne serait pas dû, non plus, lorsque la donation-partage impose à l'un des donataires seul le paiement d'une somme ou d'une pension à l'ascendant donateur.

L'administration avait longtemps soutenu le contraire ; mais ses prétentions furent mises en échec par un arrêt de la Cour de cassation du 23 avril 1867 (*S.* 67, 1, 264 ; *J. E.*, 18379 ; *J. des Not.*, 18867) décidant que cette charge constitue une simple condition de la libéralité « Attendu, porte cet arrêt, que la somme que le donataire s'est engagé à payer à la donatrice sur la valeur de l'immeuble à lui donné ne saurait être considérée comme une soulte de partage, mais qu'elle ne constitue qu'une réserve stipulée à son profit par la donatrice sur les biens par elle donnés, et formant à ce titre une dépendance du contrat de donation » (*Inst.* 2.358, § 4).

Ce principe a été admis par l'administration dans deux solutions du 23 avril 1899 (*J. E.*, 25.890) et du 16 mai 1906 (*R. E.*, 4.286) toutes les fois qu'une somme est versée par les donataires comme condition de la donation, avec ou sans clause de préciput. Et dès le 25 avril 1882 (*R. P.*, 6.025) une solution reconnaissait que le droit de soulte ne serait

exigible que sur la somme payée au co-donataire lorsque l'un des deux enfants du donateur recevait un immeuble, impartageable en nature à charge de verser une somme déterminée à l'ascendant et une soulte à son frère.

Néanmoins, il y a lieu, comme le tribunal de Morlaix l'a fait pour le paiement des dettes du donateur, de rechercher si l'ascendant a fait un partage égal de ses biens, car dans ce cas l'excédent des charges imposées à l'un des donataires représente une soulte (Sol. 2 octobre 1896, *R. E.*, 1.350 ; Quimper, 15 juillet 1914, *R. E.*, 6.171).

Mais il n'est pas douteux que le droit de soulte est dû, si la somme mise à la charge de l'un des enfants est destinée à payer les dettes de l'ascendant, alors que les donataires devraient en supporter chacun leur part dans la proportion de leurs droits (Sol. 23 janvier 1899, *R. E.*, 2.239 ; *J. E.*, 25.890).

Pour qu'il n'y ait pas soulte en effet, et par conséquent aucun droit spécial exigible, il faut qu'aucun des co-partageants « ne paie rien soit à l'autre, soit à la décharge de celui-ci » (Sol. du 26 juin 1877, *J. E.*, 20.634 ; *R. P.*, 5.061). Il s'agissait d'une donation-partage aux termes de laquelle la donatrice avait donné à ses deux enfants divers immeubles en toute propriété, en se réservant l'usufruit d'une maison attribuée à l'un des donataires, et en imposant à l'autre le paiement d'une rente viagère. L'égalité des lots se trouvait ainsi rétablie.

Il n'y aurait pas de soulte, non plus, si l'un des donataires recevait des biens en nue propriété, mais dont la valeur serait égale à celle des lots donnés à ses frères et sœurs en toute propriété. Il suffit en effet que l'égalité existe au moment du partage.

Il faut en conclure que si, dans l'hypothèse ci-dessus

ayant donné lieu à la solution du 26 juin 1877, la donatrice, au lieu de déclarer qu'elle donnait à l'un de ses enfants la toute propriété d'une maison en s'en réservant l'usufruit, avait stipulé qu'elle donnait à cet enfant la nue propriété de cette maison, la rente viagère imposée à l'autre donataire aurait constitué une soulte passible du droit de mutation à titre onéreux.

En rédigeant leurs conventions comme elles l'ont fait, les parties faisaient encore une économie, car, si d'un côté le droit de donation était exigible sur la valeur de la toute propriété alors que la nue propriété était seulement transmise, elles évitaient la perception du droit de mutation sur la soulte, droit beaucoup plus onéreux.

Section 2. — IMPUTATION DE LA SOULTE SUR LES REPRISES

Nous allons maintenant étudier « la très difficile question de l'imputation de la soulte de partage sur les reprises de la mère, et du droit d'enregistrement auquel cette soulte donne ouverture », ainsi que la présente M. le Conseiller Pilon dans son rapport ayant précédé l'arrêt de la Cour de cassation du 5 janvier 1931 (D. H. 1931, p. 67; J. E., 34.122; R. E., 9.446).

Il est tout d'abord un principe certain pour la donation de reprises, c'est que lorsqu'un partage anticipé comprend des immeubles propres au mari, et que dans le même acte la mère abandonne ses reprises grevant ces immeubles, le droit de donation est perçu à la fois sur la valeur intégrale des biens propres du mari, et sur le montant des reprises abandonnées par la mère. Ceci résulte de la non-déduction des charges en matière d'enregistrement des partages d'ascendants (Sol. des 1^{er} août 1844, 13 juillet 1862 et

30 novembre 1865 ; Poitiers 28 novembre 1904 ; *J. E.*, 27.027 ; *R. E.*, 3.792).

Si donc, dans un tel partage, une soulte est mise à la charge de l'un des enfants donataires, pourra-t-on imputer cette soulte sur les reprises de la mère ? La question est importante car, dans le premier cas la soulte ne supportera qu'un droit de 7 %, droit de vente de meubles, tandis que dans le second cas elle sera taxée au tarif immobilier, à 13,50 %.

Nous ne saurions mieux faire, pour répondre à cette question, que de suivre l'éminent rapporteur, M. Pilon, dans son exposé à la Cour suprême.

« En matière de partage, écrit-il, la soulte est la somme d'argent qui, en vue de rétablir l'égalité, est mise à la charge du co-partageant dont le lot est plus fort que celui des autres. En réalité, la soulte, c'est le prix payé pour tout ce qui, dans le lot du co-partageant qui en est débiteur, dépasse sa part virile dans l'indivision. Pour cette raison la soulte de partage donne ouverture au droit de vente. »

« Sur quoi imputer cette soulte ? D'abord sur les reprises et, subsidiairement, sur les immeubles provenant du père ? ou bien est-ce dans l'ordre contraire que doit se faire l'imputation ? Et même peut-on jamais imputer sur les reprises ? »

L'administration est loin d'avoir toujours soutenu la même théorie.

Elle admit tout d'abord la possibilité d'imputer la soulte sur les reprises, et dans son instruction n° 342 du 22 septembre 1807 elle décida que l'imputation devant être faite de la façon la plus favorable aux parties, cette imputation se ferait sur les reprises, même en l'absence de stipulation expresse dans l'acte. Mais elle devait en 1877

abandonner cette opinion (Sol. 10 avril 1877, *Rép. Pér.*, n° 5.569).

C'était pour la reprendre dès 1881 (Sol. 26 janvier 1881, *Rép. Pér.*, n° 6.120) car « du moment où l'on considère les reprises comme valeurs réelles pour la perception du droit de donation, il faut également les considérer comme valeurs réelles pour la perception du droit de soulte ».

En 1894, elle changea à nouveau de doctrine et décida, dans sa Solution du 29 novembre 1894 (*R. E.*, 1.271 ; *Rép. Pér.*, 8.494) que si la soulte devait être imputée de la façon la plus favorable aux parties, elle ne pouvait l'être que « sur les valeurs réelles et existantes de la masse donnée, et non sur les reprises qui n'existent plus et se sont éteintes au moment même où elles étaient données ».

La jurisprudence hésitait néanmoins à suivre l'Administration dans ses variations, et si certains tribunaux ont adopté sa dernière théorie (Brive, 29 avril 1897, *R. E.*, 1.418 ; Marmande, 23 juillet 1902, *R. E.*, 3.199 ; Montélimar, 31 mars 1909, *R. E.*, 4.849) beaucoup d'autres n'ont pas voulu l'appliquer (Tarbes, 29 novembre 1897, *R. E.*, 1.636 ; *J. E.*, 25.598 ; Marvejols, 17 novembre 1911, *R. E.*, 5.514 et enfin Figeac, 30 décembre 1922, qui est le jugement attaqué.

Il s'agissait de la donation faite à titre de partage anticipé aux termes d'un acte authentique du 25 octobre 1919 par M^{me} Clotilde Richard, veuve de M. Godefroy de Verdal, à ses deux enfants, des reprises, s'élevant à 123.500 francs, qu'elle avait à exercer contre la succession de son mari prédécédé.

Cette donation avait été faite sous la condition que les donataires procéderaient immédiatement au partage ou à la Cession, à titre de licitation, tant des biens donnés que

de ceux provenant de la succession de M. Godefroy de Verdal, leur père.

En exécution de cette disposition, M^{me} Adèle de Verdal, épouse Roland Gosselin, a cédé à M. Jacques de Verdal, son frère, la totalité des immeubles dépendant de la succession de leur père, et les reprises abandonnées par leur mère, moyennant le prix de 51.000 francs et sous la condition que le cessionnaire paierait seul le passif grevant la succession paternelle et s'élevant à 99.400 francs.

Malgré la clause expresse stipulée dans l'acte que l'imputation de la soulte se ferait d'abord sur le montant des reprises, il a été perçu lors de l'enregistrement de l'acte, indépendamment des droits normaux sur la donation-partage, un droit de soulte au tarif immobilier de 4 % sur :

Le prix de la cession.	50.000
Augmenté de la moitié du passif de 99.400 francs incombant à Adèle de Verdal, héritière pour moitié de la suc- cession de son père.	49.700
Soit	<u>99.700</u>

Les parties, auxquelles l'Administration réclamait de ce chef 3.988 francs, plus les décimes, 997 francs, soit en tout 4.985 francs, soutinrent que l'application du tarif immobilier n'était pas justifiée et que le droit à percevoir sur la soulte ne pouvait être que celui de 1 % prévu pour les cessions de créances.

Le tribunal de Figeac, saisi de la difficulté, a rendu le 30 décembre 1922 son jugement donnant tort à la Régie.

La Chambre des requêtes, conformément aux conclusions de l'éminent rapporteur, a rejeté le pourvoi de l'Administration.

« Attendu que le jugement constate qu'il a été expressé-

ment stipulé dans l'acte litigieux, d'une part, que le partage porterait tant sur les reprises que sur les immeubles de succession, ce qui implique que les reprises n'avaient pas été atteintes ; d'autre part, que, pour la perception du droit de soulte, l'imputation se ferait, d'abord, sur les reprises ;

« Attendu qu'en présence de cette volonté certaine des parties, c'est le droit de 1 % qui devait être perçu sur la soulte, conformément aux prescriptions de l'article 69, § 3, de la loi du 22 frimaire an VII. »

Et c'est à bon droit, croyons-nous, que la Cour n'a pas voulu suivre la doctrine de l'Administration. L'avocat du pourvoi s'appuyait notamment, en effet, sur un arrêt de la Chambre civile de la Cour de cassation du 27 mars 1905 (D. 1907, 1, 39 ; S. 1906, 1, 242 ; *R. E.*, 3.826) ayant décidé que la soulte devait s'imputer sur les immeubles donnés et non sur les reprises. Mais dans cette espèce, c'étaient les parties elles-mêmes qui, ayant stipulé expressément que la créance de reprises devait s'éteindre et que la masse partageable ne comprenait que les immeubles, avaient écarté la possibilité d'imputer la soulte sur une créance déclarée inexistante. La question d'imputation n'était pas résolue au fond.

C'est ici que le pourvoi soutenait qu'au moment du partage, les reprises avaient disparu : « On est obligé d'admettre, portait-il, qu'entre les deux opérations constatées par l'acte du 25 octobre 1919 (donation et partage), il s'est écoulé au moins un instant de raison. Or, cet instant de raison a suffi pour faire produire à la donation ses effets légaux » et, en particulier, l'extinction des reprises par confusion.

Mais cette théorie est contraire au principe que le partage

d'ascendant est un acte sui generis qui ne peut être décomposé en deux opérations. « Le partage ne fait, avec la donation, qu'une seule et même opération ; les attributions qui y sont faites ne sont pas postérieures à la donation ; elles ont la même date ¹. »

M. le Conseiller Pilon le constate dans son rapport : « Cet « instant de raison » fragile et pourtant indispensable soutien de l'Administration, il n'existe pas. »

Seuls dans la doctrine, M. Maguéro, dans son *Trait alphabétique des Droits d'Enregistrement*² et M. Naquet (*R. E.*, 1900, n° 2.376) soutiennent le système défendu par l'Administration.

La dernière décision de la Cour de cassation le condamne en déclarant que l'imputation de la soulte doit se faire suivant la volonté des parties. Si donc les redevables ont déclaré que l'imputation serait faite sur les reprises, rien ne s'oppose, en droit, à l'exécution de leur volonté. Il n'en serait autrement, et c'est là l'arrêt du 27 mars 1905, que lorsque les parties ont eu la double maladresse de déclarer les reprises éteintes par confusion, et de dire que la soulte était le prix des immeubles attribués au co-partageant débiteur de cette soulte.

Mais aucune règle n'est établie, et M. le conseiller Pilon s'était bien défendu de le faire, pour le cas où l'imputation n'aurait pas été prévue par les parties. Il est peu probable, d'ailleurs, que cet arrêt de principe soit jamais rendu, car les redevables se garderont bien, lorsqu'une soulte sera établie, de déclarer que les reprises s'éteindront par confusion, et les notaires, au contraire, auront soin de stipuler

1. Walh. *Traité de droit fiscal*, I, n° 401, p. 368.

2. 3^e édit., t. III, n° 269, p. 710.

la survivance des reprises et d'imputer la soulte sur elles à concurrence de leur montant.

Et il y a certainement là, pour les redevables, le moyen d'échapper aux droits sur les soultes si durement frappées quand elles portent sur des immeubles.

Peut-être serait-il possible d'employer ce procédé alors que les ascendants font donation des immeubles dépendant de la communauté existant entre eux et des reprises qui les grèvent ?

Dans ce cas, nous ne pensons pas, en effet, que la Régie accepterait l'imputation de la soulte sur les reprises, car si elle admet que le droit de donation ne soit perçu que sur la valeur des biens donnés, sans le faire porter sur le montant des reprises (Sol. 5 mai 1900, *R. E.*, 2.418) c'est parce que « ces reprises ne constituent, jusqu'à concurrence de la valeur des acquêts, qu'un élément de compte servant à fixer les parts respectives des ascendants dans les dits biens ». Le droit de donation partage n'est dû que sur l'excédent de ces reprises sur les immeubles de communauté (Aubusson, 30 janvier 1908, *R. E.*, 4.777).

Cette disposition joue normalement en faveur des redevables, mais elle peut leur être contraire lorsqu'il existe une soulte qu'il serait avantageux pour eux d'imputer sur les reprises. Dans ce cas, la mère pourra intervenir pour donner spécialement ses reprises, sans en demander l'imputation sur les biens de communauté, et l'enfant débiteur de la soulte pourra l'imputer sur les reprises.

Il est vrai que, maintenant que l'imputation de la soulte est permise, l'Administration pourrait fort bien prétendre, contrairement à ce qu'elle soutenait jusqu'alors, que les reprises abandonnées par la femme, tant que la communauté n'est pas liquidée, ne constituent pas des valeurs réelles.

Les redevables y gagneraient alors à n'avoir jamais à payer le droit de donation à la fois sur les reprises abandonnées par leur mère et sur les biens de communauté grevés de ces reprises.

Section 3. — CRITIQUE DU DROIT DE SOULTE

Dans un article paru au Dalloz Hebdomadaire¹ *Le Partage et les récentes lois fiscales*, M. Savatier dénonce les libertés que le droit fiscal prend de plus en plus avec le droit civil, — et il s'attaque, non sans raison, au droit de soulte.

« La loi du 22 frimaire an VII, art. 69, dit-il, avait conformément à la tradition frappé la licitation et les soultes d'un droit d'enregistrement distinct de celui relatif aux ventes, droit de 4 %, qui ne fut élevé à 8 % que par la loi du 25 juin 1920, art. 25. Après la loi de l'an VII était venu le Code civil, dont l'article 883 consacrait le principe du partage purement déclaratif et l'appliquait aux soultes et aux licitations entre héritiers avec une autorité qui semblait définitive. »

« Tel est pourtant le principe que le législateur a renversé. Sans doute bénéficie-t-il de l'excuse du non-discernement, puisqu'on se contenta de lui affirmer qu'il n'y avait vraiment « aucune raison » de traiter les licitations et les partages avec soultes autrement que les ventes. Toujours est-il que désormais, le partage avec soulte et la licitation, qui restent des partages au point de vue du droit civil, sont des ventes aux yeux de l'Enregistrement. »

On arrive donc à ce résultat que lorsqu'une succession se partage entre plusieurs ayants droit et qu'elle comprend

1. D. H., 1926, p. 41.

un immeuble ou un fonds de commerce difficilement partageable en nature, les héritiers auront à payer, outre les droits normaux de mutation par décès, un droit de mutation entre vifs souvent supérieur au premier.

Or ce cumul d'impôts est doublement regrettable, car il atteint tout d'abord les incapables, mineurs ou interdits, obligés par la loi d'avoir recours au partage judiciaire, et aussi les familles nombreuses qui, en raison de l'impossibilité où elles se trouvent de multiplier les lots en nature, se voient obligées d'avoir recours à la licitation ou au partage avec soulte.

L'enfant unique, au contraire, une fois les droits de succession payés, sera libéré vis-à-vis de l'Enregistrement, et si, dans une certaine mesure, le taux plus élevé auquel il est taxé compense le droit de partage dont il n'a pas besoin, il échappe aux droits de vente exigibles à la suite d'une licitation ou d'un partage avec soulte.

De plus, l'énormité des droits que subissent ces opérations font qu'il y a une différence de traitement considérable entre les successions immobilières, difficilement partageables en nature, et les successions composées de meubles corporels ou de valeurs mobilières. Cette inégalité ne saurait se soutenir, et elle a le grave défaut de pousser les enfants au morcellement des immeubles avec tous ses inconvénients. « A la campagne surtout ¹ il est difficile de faire des lots égaux sans aboutir à un morcellement désastreux. Si à des droits de mutation par décès toujours très lourds, s'ajoute encore le droit de soulte, c'est un nouvel « handicap » pour la petite exploitation agricole. »

1. Thèse Leclercq. *Etude fiscale du partage*, 1930, p. 48.

QUATRIÈME PARTIE

PARTAGE TESTAMENTAIRE

M. Savatier, dans son article au *Dalloz Hebdomadaire*, fait toutes ces critiques au droit de soulte, et, ne croyant pas que les dispositions fiscales le concernant puissent être rapportées de sitôt, essaie en pratique d'en limiter les inconvénients.

« L'antidote essentiel de ceux-ci, écrit-il, s'appelle le testament. Les soultes ou indemnités de licitation, si durement frappées dans le partage, lorsqu'il est l'œuvre des héritiers, sont immunisées lorsque le de cujus opère lui-même, sous forme de legs, la division de ses biens entre ses successeurs présomptifs. Elles se transforment alors, en effet, en charges imposées aux légataires des biens plus importants, charges les astreignant au paiement de sommes déterminées aux autres légataires. Or, si ces derniers doivent payer les droits de succession sur l'émolument de leurs charges, les premiers sont autorisés à déduire les mêmes charges pour le calcul des droits de succession dus par eux. Ainsi, les droits de mutation pour cause de mort s'acquittent sans doute, dans l'ensemble, sur toute la valeur de la succession, mais ils ne se doublent d'aucun autre droit camouflé. Le de cujus est libre, en somme, de restituer à la distribution de ses biens entre ses héritiers le véritable caractère que le législateur lui a dénié, celui d'une liquidation. »

« Ajoutons que lorsque le de cujus est un ascendant, il a le choix de faire cette distribution, soit sous forme de libéralités indépendantes, soit sous l'une des deux formes du partage d'ascendant, donation ou testament. »

Nous sommes ainsi amenés à étudier le régime fiscal du partage testamentaire, et nous allons voir successivement quelle est sa nature, les droits auxquels il donne ouverture, ses conditions d'existence.

Le partage testamentaire est un partage fait par l'ascendant, mais qui n'aura d'effet qu'à son décès. C'est un acte de dernière volonté, soumis aux règles prescrites pour les testaments ¹.

Il n'opère aucun changement dans la vocation héréditaire des enfants qui viennent à la succession de leur auteur, non comme légataires, mais comme héritiers. Il n'est pas en effet translatif de propriété et c'est la mort de l'ascendant qui fait passer son patrimoine sur la tête de ses enfants.

C'est pourquoi le droit de mutation exigible est le droit de mutation par décès et non celui de donation, et ce droit doit être acquitté dans les conditions et les délais fixés pour le paiement des droits ordinaires de succession.

En outre, le partage testamentaire est passible du droit de partage, actuellement de 75 centimes pour % (Cass. Req., 8 juillet 1879, S. 80, 1, 177, Inst. 2.626, §§ 3 et 6), et non au droit fixe de testament.

Néanmoins, ce droit deviendrait exigible si le partage testamentaire contenait un legs par préciput au profit de l'un des successibles ou un legs quelconque au profit d'un tiers, car ces dispositions sont indépendantes du partage.

Comme le partage d'ascendant entre vifs, le partage tes-

1. Aubry et Rau, 5^e édit., § 734, texte et note 21.

tamentaire est soumis en ce qui concerne le droit de soulte, aux règles du partage ordinaire.

Cette soulte peut résulter de l'inégale répartition des dettes (Chalon-sur-Saône, 17 janvier 1856, *J. E.*, 16.234).

Son imputation doit se faire de la manière la plus favorable aux parties (Nice, 25 novembre 1867, *J. E.*, 18.503 *J. des Not.*, 19.191) mais on doit suivre les indications des parties quand elles ont déclaré vouloir imputer la soulte sur les immeubles (Peronne, 1^{er} juillet 1904, *R. E.*, 3.690).

Ceci nous amène à la principale difficulté soulevée par le partage testamentaire, à savoir sa différenciation avec le legs avec charges.

Nous avons vu, en effet, que l'Administration, derrière la qualification de donation avec charges donnée par les parties à leurs conventions, cherchait souvent à discerner un partage d'ascendant entre vifs, soumis comme tel aux droits de soulte. En matière de dispositions testamentaires, elle sera encore plus portée à reconnaître, sous l'apparence d'un legs avec charges, l'existence d'un partage testamentaire, car elle gagne à la fois sur les droits auxquels cet acte donne ouverture, et aussi sur les droits de soulte qu'elle n'aurait pu autrement percevoir.

C'est ce que remarque M. Wahl dans sa note au Sirey (S. 1913, 1, 41) : « Il est vrai que l'intérêt de la Régie est tout autre, en matière d'actes entre vifs, qu'en matière d'actes testamentaires. Si le testament contenant un legs est soumis à des droits moins élevés que le testament contenant un partage, la donation ordinaire est frappée de droits plus considérables que la donation par partage anticipé... Mais si cette observation fait comprendre que la Régie prétende ou non voir, dans une disposition identique, un partage d'ascendant, suivant qu'elle est faite entre vifs

ou par testament, elle ne justifie pas la jurisprudence qui suit si aisément la Régie. »

C'est probablement pourquoi, et bien que la Régie refuse le caractère de partage anticipé à la donation faite par un ascendant à un seul de ses enfants, la Cour de cassation a, le 8 juillet 1879 (S. 1880, 1, 179), considéré comme partage testamentaire le testament aux termes duquel le de cujus léguaît tous ses immeubles à l'un de ses enfants, à charge de rapport, alors que la succession n'était composée que d'immeubles.

Or, s'il ne fait pas de doute que constitue un véritable partage, le testament qui attribue le montant de la succession à certains enfants, à charge de payer une soulte aux autres (la Roche-sur-Yon, 8 décembre 1856, *Rép. Pér.*, n° 923; Péronne, 12 mai 1858, *J. E.*, 16.766; *R. P.*, 1.046 Morlaix, 21 août 1860, *J. E.*, 1.722; *R. P.*, 1.424; Yvetot, 23 avril 1863, *J. E.*, 16.503; *R. P.*, 2.781) car dans ce cas chacun des enfants est alloti, la solution était plus douteuse dans le cas où l'un seul des enfants reçoit un legs à charge de rapport.

Dans sa note au Sirey (1913, 1, 41), M. Wahl critique cette interprétation. Il fait remarquer tout d'abord que tous les enfants ne se trouvant pas allotis en vertu de ce testament, ce dernier ne répond pas par conséquent aux conditions fixées par l'article 1078 du Code civil et ne saurait constituer un partage. De plus, le droit civil distingue formellement le legs à charge de rapport, du partage puisqu'il a fallu qu'intervienne la loi du 24 mars 1894, modifiant l'article 842 C. civ., pour décider qu'un legs ne serait plus soumis au rapport que si le défunt en avait manifesté la volonté. « En troisième lieu, ajoute M. Wahl, il paraît impossible d'accorder, en cas de legs fait à l'un des enfants

à charge de rapport, l'action en rescision aux autres enfants pour cause de lésion de plus du quart, car l'action en rescision suppose une lésion résultant du partage ; par conséquent, le legs fait à charge de rapport, et qui ne fait d'attribution qu'à l'un des descendants, contiendrait nécessairement, si on le considère comme un partage, une lésion pour les autres, et ces derniers pourraient ainsi faire toujours réduire les droits concédés à leur cohéritier, ce qui serait contraire à l'article 843. Enfin, si l'on considère qu'il y a, dans les cas de ce genre, partage testamentaire, il faut admettre que son efficacité est subordonnée au consentement de tous les enfants, ce qui est fort singulier, un seul d'entre eux ayant été alloti. »

La distinction entre le partage testamentaire et le legs avec charges est assez délicate, et la pratique, pour trancher la difficulté, s'efforce de rechercher s'il y a eu, ou non, véritable legs préciputaire.

Dans le premier cas, en effet, l'enfant chargé de verser une somme à ses cohéritiers, recueille directement de son auteur le bien qui lui a été donné à titre de préciput, et il ne peut être considéré comme versant aux autres héritiers le prix d'un bien qui ne leur a jamais appartenu. Le tribunal de Besançon, dans un jugement du 20 juillet 1864, déclarait notamment : « Attendu qu'en donnant à deux de ses enfants une partie de la portion disponible de ses biens, à charge par eux de payer une somme quelconque, il (le testateur) n'a fait qu'user du droit qui lui était concédé par l'article 919 ; si telle eut été son intention, il pouvait aussi bien donner à un étranger les objets qu'il a légués à sa fille et à son fils, en lui imposant la même obligation ; or, ces sommes ne peuvent être des soultes, car, où il n'y a pas de partage, il n'y a pas de soulte. » (Besançon, 8 juil-

let 1864 ; Gray, 20 juillet 1864 ; *Rép. Pér.*, 1953). Le testateur ne fait ainsi qu'user du droit qui lui est accordé par l'article 919 du Code civil, comme il lui est permis de le faire également dans un partage anticipé entre vifs.

Au contraire, s'il n'y a pas d'avantage précipitaire, la somme que l'un des enfants est chargé de verser à ses co-héritiers constitue une véritable soulte (Yvetot, 2 juillet 1858, *J. E.*, 16.791 ; *Rép. Pér.*, 1.068 ; Strasbourg, 27 mai 1863, *J. E.*, 18.141 ; *Rép. Pér.*, 2.036 ; *J. des Not.*, 16.605 ; Belfort, 17 mai 1858, *J. E.*, 16.791 ; *Rép. Pér.*, 1.005 ; *J. des Not.*, 16.433 ; Mâcon, 17 décembre 1862, *Rép. Pér.*, 1.785 ; Blois, 11 février 1879, *J. E.*, 20.998 ; Cass. 17 avril 1910, *R. E.*, 5.091).

Nous voyons donc qu'en définitive, devant cette jurisprudence, un ascendant, s'il veut conserver l'égalité entre ses enfants, ne peut guère espérer leur éviter les droits de soulte en leur distribuant ses biens sous forme de legs. Les charges qu'il imposerait à l'un d'eux seront considérées par l'Enregistrement comme des soultes passibles du droit de mutation à titre onéreux.

Néanmoins, le procédé des legs distincts à chaque successeur peut être utilement employé pour éviter les droits de soulte, lorsque le de cujus ne laisse pas d'héritiers en ligne directe. Il est en effet dans ce cas impossible à l'Administration de soutenir qu'il y a là un partage testamentaire avec soulte.

CONCLUSION

Nous venons de passer en revue les principales difficultés que crée, en droit fiscal, le partage d'ascendant, et nous avons vu qu'en l'absence de dispositions spéciales des lois d'Enregistrement qui, au contraire, se réfèrent expressément au Code civil en la matière, c'est la jurisprudence qui a dû bâtir la théorie proprement fiscale du partage d'ascendant.

Nous avons pu constater d'ailleurs, que les solutions qu'elle a été amenée à donner, cadrent en général avec les règles du droit civil. La plupart des divergences que nous avons retrouvées tiennent au fait que l'Administration n'étant pas juge de la validité des actes qu'on présente à la formalité, un acte, atteint de nullité au point de vue civil, est taxé comme s'il était parfaitement valable. Nous avons vu, au passage, les critiques méritées qui ont été faites aux droits de mutation que l'Enregistrement perçoit sur les soultes qui ne constituent en droit civil qu'une simple opération du partage.

Mais alors qu'en droit civil, pour l'application des règles, d'ailleurs gênantes, relatives à la réserve, à la lésion, à la composition des lots, le caractère de partage d'ascendant n'appartient qu'aux actes où le donateur a non seulement abandonné ses biens, mais encore a pris une part active au partage, l'Administration ne s'inquiète pas de connaître sous l'influence de quelle volonté le partage a été effectué,

et accorde le bénéfice du tarif réduit à la donation faite à titre de démission de biens anticipée, alors même qu'elle ne contient aucun acte de distribution.

C'est que précisément la Régie, et nous retrouvons cette idée dans les travaux législatifs ¹, est restée à la conception de démission de biens, considérant que le partage d'ascendant opère le même résultat que l'ouverture anticipée de la succession du donateur.

C'est cette considération, d'ailleurs très exacte puisque le partage d'ascendant met les enfants en possession de biens dont ils devaient hériter, qui a amené l'Administration, au fur et à mesure de l'augmentation des droits de mutation par décès, à élever corrélativement les tarifs s'appliquant aux donations ordinaires et aux partages anticipés.

Cependant cette stricte égalité ne pouvait être maintenue car, si les droits de succession sont progressifs, il était impossible d'appliquer la progressivité aux partages d'ascendants, car les redevables, pour n'être imposés que sur les tranches les plus basses, n'auraient eu qu'à faire plusieurs actes de distribution successifs.

Il faut reconnaître, et les statistiques sont là pour le prouver, que le partage d'ascendants jouit, en raison de cet avantage fiscal, d'une grande faveur dans les familles, et qu'il s'est développé au détriment des successions légitimes ou testamentaires qui donnent ouverture à des droits plus élevés.

D'ailleurs, l'avantage fiscal que les parties peuvent ainsi retirer est défendable, non seulement en raison de ce que le partage d'ascendant doit être favorablement traité par le

1. *La Réforme du système fiscal des Successions*, par M. Dufoussat, sénateur. Les lois nouvelles, Paris, 1896. Voir également les deux propositions de loi en annexe.

législateur, mais aussi en stricte justice fiscale, car les enfants paient en quelque sorte par anticipation, au jour de l'acte, les droits de succession qui n'auraient été exigibles qu'au décès du donateur.

Or, c'est précisément cet avantage fiscal qui, pour les donations-partages de peu d'importance, a aujourd'hui disparu.

En effet, les lois récentes, des 17 décembre 1929, 17 avril 1930, 1^{er} avril 1931 et plus récemment encore le décret du 11 juillet 1934, ont desserré l'étreinte fiscale et abaissé d'une façon sensible les tarifs applicables aux mutations par décès.

De plus, la loi du 31 mars 1931, — modifiée par la loi du 31 décembre 1935, article 10, — accorde même l'immunité complète, à concurrence de 50.000 francs, concernant les immeubles à usage d'exploitation agricole ou artisanale, à condition que le ou les héritiers prennent l'engagement de continuer l'exploitation pendant cinq ans à compter de l'ouverture de la succession.

Mais rien n'a été fait en faveur des partages d'ascendants, et c'est à cause de cette différence de traitement que n'ont pu être réalisées bien des donations-partage qui auraient dû faciliter les arrangements de famille, les parties, ne voyant que leur intérêt présent, préférant laisser les choses en état et attendre le décès pour faire, au milieu des difficultés, le partage de la succession.

Il faut donc souhaiter que le législateur intervienne pour diminuer les droits frappant les donations-partage. Il serait bon également de leur étendre le bénéfice de la loi du 31 mars 1931, et cela serait même d'autant plus logique que ces actes ont précisément pour but, bien souvent, d'attribuer l'exploitation des parents à l'enfant le plus apte à la faire valoir,

Cette assimilation des règles concernant les successions aux donations-partages ne ferait qu'accentuer la tendance de l'Administration de l'Enregistrement à considérer dans le partage d'ascendant surtout l'élément de démission de biens. Au surplus, elle semble toute naturelle aux personnes qui ne connaissent pas les difficultés qu'a fait naître la qualification juridique du partage d'ascendant en droit civil. C'est ainsi que M. Léon Courson a demandé au Ministre des Finances si, pour l'ouverture des droits à la succession des donateurs, on doit considérer la date du partage anticipé et non le jour du décès des donateurs, et si, dans l'affirmative, les droits de mutation perçus sur l'acte peuvent être diminués de 10 % par enfant en sus du second, comme cela est admis pour les droits de succession (loi du 16 avril 1930). La négative n'était pas douteuse et, c'est ce qu'a répondu le Ministre des Finances ¹.

Il n'en est pas moins vrai que c'est regrettable. Et il faut espérer que nos législateurs, dont pas un ne manque d'affirmer que les intérêts des petits cultivateurs fait l'objet de toute sa sollicitude, ne tarderont pas à voter une loi stipulant qu'en aucun cas les donations à titre de partage anticipé ne pourront être soumises à des droits d'enregistrement plus élevés que les droits de mutation par décès correspondants.

Liée à une réforme des règles civiles du partage d'ascendant telle qu'elle a été reprise par deux propositions

1. R. M. F., J.O. du 6 août 1935. Débats Parl., Ch., p. 2.109. 1° Les droits prévus par l'article 401 C. E., pour les donations et partages d'ascendants s'ouvrent au profit du Trésor dès que ces actes acquièrent leur perfection juridique, et non au jour du décès des donateurs. 2° Réponse négative, la réduction des droits prévus par l'article 410 C. E., n'étant applicable qu'aux droits de mutation par décès édictés par les articles 405, 406 et 407 du même Code.

déposées au Sénat le 7 juillet 1936 et à la Chambre le 10 juillet 1936¹, une réglementation fiscale plus libérale donnerait aux cultivateurs la possibilité de distribuer leurs terres en toute sécurité, entre leurs enfants, selon leurs convenances, et sans entraîner des frais prohibitifs, pour leur plus grand bien et celui de la collectivité.

1. Voir rapport de M^e Thirion sur la réforme des partages d'ascendants. *Bulletin de l'Association Nationale des Notaires de France*, 31 juillet 1936, p. 496.

Vu :

Le Doyen :

EDGARD ALLIX.

Vu :

Le Président de Thèse

RENÉ CASSIN.

VU ET PERMIS D'IMPRIMER :

Le Recteur de l'Académie de Paris .

CHARLÉTY.

ANNEXE I

DOCUMENTS PARLEMENTAIRES. CHAMBRE DES DÉPUTÉS

Annexe n° 4735 (Session ordin., 2^e séance du 7 mars 1931).

Proposition de résolution tendant à inviter le gouvernement à étudier les moyens de rétablir un juste équilibre entre les droits de mutation par décès et des droits frappant les donations entre vifs, faites sous forme de partage d'ascendants, présentée par M. André Lorgeré, député. Renvoyé à la Commission des Finances.

Exposé des motifs.

Messieurs, il existe une disproportion flagrante entre les droits d'enregistrement frappant les mutations par suite de décès et ceux qui grèvent les donations entre vifs, faites sous forme de partage d'ascendants.

La pratique a révélé en cette matière de véritables anomalies.

Cet état de choses provient, en partie, du fait que les droits perçus sur les partages d'ascendants ont été relevés alors que ceux frappant les successions ont subi, depuis 1926, une sensible réduction.

Il suffit pour s'en rendre compte, de comparer :

Pour les donations-partages, les taux prévus, d'une part, par la loi du 25 juin 1920 (art. 32) et, d'autre part, par l'article 284 du décret portant codification des textes législatifs concernant l'enregistrement des donations ;

Pour les successions, les taux fixés successivement par la loi du 3 août 1926 (art. 19) et par la loi du 29 décembre 1929 (art. 11), sans parler des réductions accessoires accordées par la loi des finances du 16 avril 1930 (art. 17 et 18).

C'est en vue de rétablir un juste équilibre entre la taxation des mutations par suite de décès et la taxation des donations-partages, — lesquelles ne sont, en somme, que des « successions anticipées », — que nous avons l'honneur de soumettre à votre approbation la proposition de résolution dont le texte suit :

Proposition de résolution.

La Chambre invite le Gouvernement à étudier les moyens de

ramener une proportion plus équitable entre les droits de mutation par décès actuellement diminués et les droits frappant les donations entre vifs, faites sous forme de partage d'ascendants.

ANNEXE II

DOCUMENTS PARLEMENTAIRES. CHAMBRE DES DÉPUTÉS

Annexe n° 5551 (Session extr. Séance du 12 novembre 1931).

Proposition de loi tendant à soumettre les donations entre vifs aux mêmes droits que les mutations par décès présentée par M. Jean Autrand, député. (Renvoyée à la Commission des Finances.)

Exposé des motifs.

Messieurs, les lois de finance des 17 décembre 1929, 17 avril 1930 et 1^{er} avril 1931, ont apporté les tempéraments nécessaires aux droits de mutation par décès, mais elles ont négligé d'apporter des tempéraments aux donations entre vifs.

Il en est résulté que les donations entre vifs sont grevées de droits qui en ont suspendu le cours.

Par exemple, en vertu de la dernière loi de finance, deux enfants qui recueillent une succession de 50.000 francs en ligne directe, acquitteront 960 francs comme droits de mutation par décès, tandis que, s'il y avait eu donation-partage, les droits auraient monté à 2.700 francs, presque trois fois plus.

Les donations-partages sont-elles à proscrire ?

Elles présentent, au contraire, de grands avantages.

Et tout d'abord, c'est un partage de bon sens relevant du souci du patrimoine familial et non de la règle juridique, souvent brutale.

Le père de famille qui possède immeubles, argent, propriétés, sera enclin à remettre à chacun de ses héritiers ce qui convient le mieux à son tempérament, à sa situation. Il a du moins à cœur de le faire et il en a aussi l'autorité ? Qui est mieux placé que lui pour amener les accords, pour faire consentir à la division judiciaire des biens, pour éviter le morcellement des terres, pour garder à chaque part de son héritage un potentiel d'avenir ?

Lorsque de tous côtés, on demande aux législateurs de remembrer les propriétés, la première chose à faire ne serait-ce pas

d'empêcher qu'elles ne soient démembrées ? Et un moyen, c'est de permettre au chef du patrimoine familial de le répartir selon la qualité sociale des enfants.

Le partage juridique a fait des fils uniques ; le partage qualitatif par donations entre vifs aidera au remède.

Mieux encore : la donation-partage est possible, quand il y a des mineurs, sans formalités judiciaires, tandis que le partage doit être judiciaire au décès des ascendants et alors c'est la vente forcée, c'est la dispersion des familles.

Avec la donation-partage, l'enfant attributaire d'un immeuble ou d'une ferme s'y attachera, y fera des travaux d'amélioration nécessaires et, préparant de bonne heure son avenir, sera moins tenté d'aller à la ville.

Il y a peut-être là un moyen d'arrêter l'exode de la campagne.

Loin d'y perdre, le fisc y gagne, car les droits sont payés parfois dix ou quinze ans avant le décès des parents, et c'est pourquoi les donations-partages avaient autrefois un tarif de faveur.

Nous ne demandons pas un tarif de faveur ; nous demandons le même tarif pour les donations-partages que pour les mutations par décès.

Le tarif actuel, qui est prohibitif, a arrêté les donations-partages.

Dans tel canton, essentiellement agricole, du Cher, 40 partages anticipés ont été remis depuis 1929 à cause des frais.

Pourtant l'état des rentrées budgétaires appelait une autre politique fiscale.

Il aurait mieux valu pour le budget, en cette période de crise, laisser se développer le courant vers les donations-partages.

C'eût été bon aussi pour le maintien à la terre et le remembrement des propriétés.

Il n'est pas trop tard ; il importe même de revenir sur des dispositions législatives que l'expérience condamne et c'est pourquoi nous vous proposons un texte de loi.

PROPOSITION DE LOI

ARTICLE UNIQUE. — Les donations entre vifs seront soumises aux mêmes droits que les mutations par décès.

BIBLIOGRAPHIE

- AUBRY et RAU. — *Cours de droit civil français revu et mis au courant de la jurisprudence*, par M. Bartin, 5^e édit., Paris, 1919.
- BADIN (Victor). — *Du partage d'ascendant en droit civil et en droit fiscal*. Thèse Rennes, 1896.
- CARPENTIER. — *Répertoire général alphabétique du droit français*, Paris, 1912.
- CASSIN. — *Cours d'Enregistrement professé à la Faculté de Paris*, 1929-1930.
— *Cours professé à la Faculté de Paris*, D. E. S., Droit privé, 1935-1936.
- CHAMPIONNIÈRE et RIGAUD. — *Traité des droits d'enregistrement*, Paris, 1841.
- COLIN et CAPITANT. — *Cours de droit civil français*, 8^e édit., 1935.
- DEMANTE. — *Principes d'enregistrement*, 3^e édit., Paris, 1878.
- DEMOLOMBE. — *Cours du Code Napoléon*, 4^e édit.
- DUBLINEAU. — *Traité théorique et pratique de l'enregistrement*, 4^e édit., Sirey, 1932.
- GARNIER. — *Répertoire général de l'enregistrement*, 5^e édit.
- GENTY. — *Traité des partages d'ascendants*, Paris, 1850.
- JARRION (Édouard). — *Du partage d'ascendants et de la réversibilité d'usufruit*, 3^e édit., 1926. Marc Texier, Poitiers.
- GUILHOT. — *Manuel de droit fiscal notarial*, 5^e édit., Paris, 1923.
- MAGUÉRO. — *Traité alphabétique des droits d'enregistrement*, 5^e édit.
- MAGUET et AMIAUD. — *Traité à l'usage des aspirants au notariat*, Paris, 1926.
- MEYNIAL. — *Cours professé à la Faculté de Paris*, D. E. S., Droit privé, 1930-1931.
- NAQUET. — *Traité théorique et pratique des droits d'enregistrement*, 2^e édit., Paris, 1899.
- PICAUD. — *Des partages d'ascendants comme moyen d'éviter la dispersion de la petite propriété paysanne*, Thèse Paris, 1902.
- PILON. — *Principes et technique des droits d'enregistrement*, Paris, 1928.
- PLANIOI et RIPERT. — *Traité pratique de droit civil français*, Paris, 1933.
- RÉDACTEURS. — *Dictionnaires des droits d'enregistrement*, Paris, 1921.
- RIDDER (DE). — *Du partage d'ascendants au point de vue des droits d'enregistrement*, Thèse Paris, 1889.

RIPERT. — *Cours professé à la Faculté de Paris, D. E. S., Droit privé*, 1930-1931.

SIMONIN (Paul). — *De la réforme des partages d'ascendants comme remède au morcellement de la propriété rurale et à la dénatalité*. Thèse Dijon, 1926.

WALH. — *Traité de droit fiscal*, Paris, 1902-1906.

PÉRIODIQUES

Instructions générales de M. le directeur de l'enregistrement.

Journal de l'Enregistrement.

Journal des Notaires et des Avocats.

Journal du Notariat.

Jurisclassseur Notarial Enregistrement, Paris, 1926.

Répertoire général pratique du Notariat et de l'Enregistrement de Defrenoy.

Revue de l'Enregistrement.

Revue du Notariat et de l'Enregistrement.

Revue trimestrielle de droit civil et de jurisprudence.

TABLE DES MATIÈRES

INTRODUCTION

AVANTAGES ET INCONVÉNIENTS DU PARTAGE D'ASCENDANTS	1
---	----------

PREMIÈRE PARTIE

HISTORIQUE. NATURE JURIDIQUE DU PARTAGE D'ASCENDANTS ENTRE VIFS. TARIFS	5
--	----------

DEUXIÈME PARTIE

CHAPITRE PREMIER. — Forme et qualification données à l'acte.	18
CHAPITRE II. — Des personnes entre lesquelles peut intervenir un partage d'ascendants entre vifs	23
<i>Section 1. — Concours des enfants et petits-enfants.</i>	24
<i>Section 2. — Enfant unique</i>	26
<i>Section 3. — Omission d'un enfant.</i>	28
CHAPITRE III. — Des biens compris dans un partage d'ascen- dants.	33
<i>Section 1. — Divission de biens</i>	34
<i>Section 2. — Rapport réel.</i>	35
<i>Section 3. — Imputation des biens donnés . . .</i>	35
<i>Section 4. — Biens présents, sommes payables à terme</i>	38
<i>Section 5. — Donations d'usufruit</i>	45

TROISIÈME PARTIE

CHAPITRE PREMIER. — Dispositions dépendantes et indépen- dantes	50
CHAPITRE II. — Charges et conditions du partage d'ascendants Réversion d'usufruit	53
CHAPITRE III. — Droit de soulte	66
<i>Section 1. — Distinction entre le partage d'ascen- dants avec soultes et la donation avec charges.</i>	67

<i>Section 2.</i> — Imputation de la soulte sur les reprises	74
<i>Section 3.</i> — Critique du droit de soulte	81

QUATRIÈME PARTIE

PARTAGE TESTAMENTAIRE	83
------------------------------	----

CONCLUSION.	89
----------------------------	----

ANNEXES

ANNEXE I. — Rapport de M. André Lorgeré.	94
— II. — Rapport de M. Jean Autrand	95
BIBLIOGRAPHIE	97

IMPRIMERIE
HÉRISSEY
: ÉVREUX :